



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Praktická analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob  
Practical Analysis of Valuation, Accounting and Inventorying of Stocks

Student: Jakub Novák

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2018

## Zadání bakalářské práce

Student:

**Jakub Novák**

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Praktická analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob  
Practical Analysis of Valuation, Accounting and Inventorying of Stocks

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Teorie zásob
  3. Oceňování, účtování a inventarizace zásob
  4. Analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob ve vybrané obchodní společnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.  
KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.  
SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace – praktický průvodce*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 360 s. ISBN 978-80-7263-783-6.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 11.05.2018

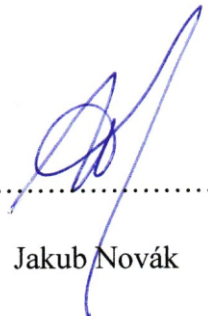


  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci na téma Praktická analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury. Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně vložil.“

V Ostravě dne 11. 5. 2018



Jakub Novák

# Obsah

1. Úvod.....	5
2. Teorie zásob .....	7
2.1 Obsahové vymezení zásob.....	8
2.2 Nakupované zásoby .....	9
2.2.1 Materiál .....	9
2.2.2 Zboží.....	11
2.3 Zásoby vytvořené vlastní činností .....	11
2.4 Zásoby podle IAS a IFRS .....	12
3. Oceňování, účtování a inventarizace zásob .....	14
3.1 Oceňování zásob při pořízení .....	15
3.1.1 Oceňování pořizovací cenou .....	15
3.1.2 Oceňování vlastními náklady .....	16
3.1.3 Oceňování reprodukční pořizovací cenou.....	17
3.2 Oceňování zásob při vyskladnění .....	17
3.2.1 Metoda váženého aritmetického průměru .....	17
3.2.2 Metoda FIFO .....	19
3.2.3 Metoda LIFO.....	20
3.2.4 Metoda pevné ceny.....	20
3.3 Způsoby účtování zásob .....	20
3.3.1 Účtování nakupovaných zásob – Způsob A .....	21
3.3.2 Účtování nakupovaných zásob – Způsob B .....	21
3.3.3 Účtování zásob vlastní výroby – Způsob A .....	22
3.3.4 Účtování zásob vlastní výroby – Způsob B .....	22
3.3.5 Opravné položky k zásobám .....	23
3.4 Skladová evidence .....	24
3.5 Inventarizace.....	24
3.5.1 Fyzická inventura .....	25
3.5.2 Dokladová inventura .....	25
3.5.3 Periodická a průběžná inventarizace .....	26
3.6 Inventarizace zásob.....	26
3.6.1 Inventarizační rozdíly.....	26
3.6.2 Manka a škody .....	27
4. Praktická analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob .....	29

4.1	Představení obchodní společnosti.....	29
4.1.1	Služby, které obchodní společnost nabízí .....	30
4.2	Účetnictví vybrané obchodní společnosti.....	30
4.3	Účetní programy, které účetní jednotka používá.....	32
4.4	Propojení programů .....	33
4.5	Objednávání, evidování a účtování zásob .....	34
4.6	Oceňování zásob účetní jednotky .....	35
4.7	Průběh inventury účetní jednotky.....	37
4.8	Vnitropodnikové směrnice k provedení inventarizace .....	39
4.9	Výsledek inventarizace střediska „pokoje“ .....	39
4.10	Výsledek inventarizace a účtování střediska „úklid“ .....	40
4.11	Výsledek inventarizace a účtování střediska „prodejna“ .....	41
4.12	Výsledek inventarizace a účtování střediska „restaurace“ .....	43
4.13	Výsledek inventarizace a účtování „správního“ střediska.....	44
4.14	Inventura zálohových obalů.....	45
5.	Závěr .....	47
	Seznam použité literatury .....	48
	Seznam zkratk .....	50
	Seznam schémat, příkladů, grafů a tabulek	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1. Úvod

Bakalářská práce autora je zaměřena na téma zásoby, jejich oceňování, účtování a jejich inventarizace, kde samotným cílem je jejich aplikace na vybranou účetní jednotku. Zásoby patří mezi jednu z nejdůležitějších položek a funkcí účetní jednotky. Správné rozdělení zásob může vést k efektivnímu řízení výroby nebo výrobní činnosti, popřípadě k jejich efektivnímu využití.

Zásoby jsou velmi důležitým prostředkem skoro každé účetní jednotky, ať už výrobní nebo nevýrobní, protože bez zásob by mohl nastat problém fungování. U výrobní účetní jednotky to může představovat problém při výrobě nových polotovarů nebo hotových výrobků a následně jejich prodej, který nebude uskutečněn. U nevýrobní účetní jednotky, která je uvedena i v této bakalářské práci, jako je vybraný hotel, může nedostatek zásob způsobit, že nebudou navařené obědy, hosté budou nespokojeni a hladoví a nemusí se vrátit a účetní jednotka opět přijde o přísun peněz. Zásoby jsou důležité i v oblasti čisticích prostředků, kdy nebudou čisté pokoje a sociální zázemí a opět hosté se nemusí z těchto důvodů vracet. Na druhou stranu, když je zase zásob moc, může být přeplněný sklad, takže to může omezit nákup nových a více používaných zásob nebo u potravin může dojít k jejich zkažení nebo projití minimální doby trvanlivosti. U výrobní účetní jednotky to může opět přeplnit zbytečně sklad anebo časem mohou tyto zásoby snížit svou kvalitu. Především jsou zde vázané zbytečně peněžní prostředky.

V druhé kapitole bakalářské práce se nachází teorie zásob, jako je jejich charakteristika, skupiny, kategorizace a rozčlenění zásob nakupovaných a zásob vlastní činnosti. Cílem je zde i jejich vymezení v souvislosti na právní ustanovení včetně mezinárodního pohledu.

Cílem třetí kapitoly bakalářské práce je jejich následné oceňování, účtování a inventarizace. Poukazuje na to, jak se dají zásob ocenit při jejich pořízení nebo při jejich vyskladnění a jaké metody se dají použít včetně názorných příkladů. Také je zde uvedeno, jakým způsobem se mohou zásoby účtovat. Jedná se o způsob A a způsob B, který je následně aplikován na zásoby pořízené ve vlastní režii a na zásoby nakupované. V neposlední řadě se zde mluví o inventarizaci jako celku a její rozdělení na fyzickou, dokladovou, periodickou a průběžnou. Na závěr této kapitoly je umístěna podkapitola, která se zabývá inventarizací samotných zásob, jaké mohou nastat situace při manku a rozdílech.

Cílem čtvrté kapitoly je se hlouběji podívat na samotný proces oceňování, účtování a inventarizace zásob aplikované ve vybrané účetní jednotce. V první části této kapitoly se nachází základní informace o účetní jednotce, jako je její představení, jaký používá účtový rozvrh pro účtování zásob a jaké používá programy včetně modulů, které používá ke svému

fungování z hlediska účetnictví. Analýza účtování a oceňování zásob v různých případech, které mohou nastat a které nastaly v účetní jednotce. Kromě účtování je zde i splnění z dalšího z cílů této práce, a to je analýza procesu inventarizace a její průběh v jednotlivých střediscích této účetní jednotky. Je hodnocen nejen její průběh ale i výsledek inventury jednotlivých středisek a následcích, které mohou nastat z důvodu mank a škod.

Při zpracování bakalářské práce bude využita metoda deskripce, což znamená popis, která bude použita jak v teoretické, tak praktické části bakalářské práce, dále metoda analýzy neboli rozebrání problému, která bude aplikovaná v praktické části, metoda postupu, která bude použita v obou částech práce a metoda komparace, která opět bude využita v obou částech bakalářské práce.



## 2. Teorie zásob

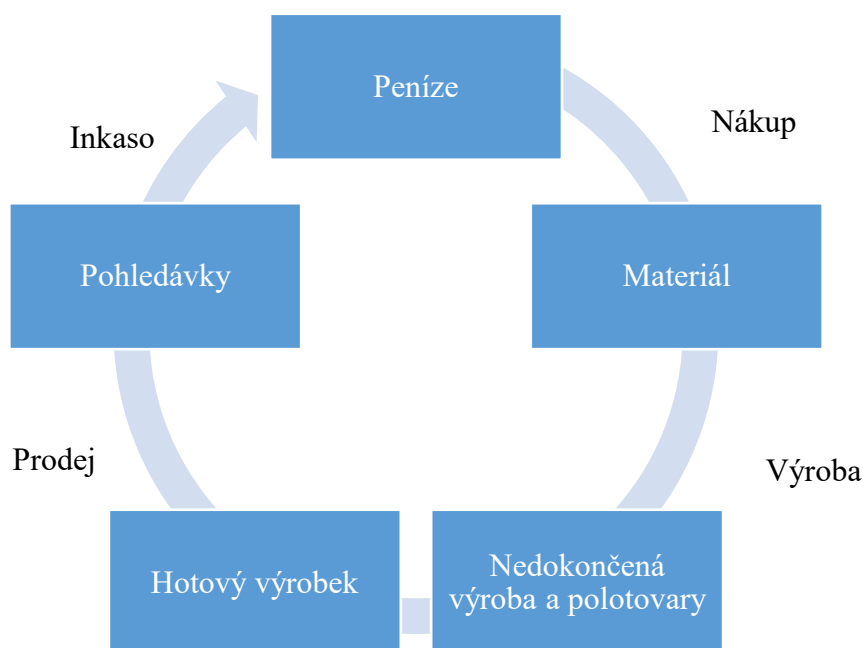
Zásoby jsou majetek, které představují aktiva účetní jednotky. Zásoby se zařazují v rozvaze mezi aktiva oběžná, která jsou držena účetní jednotkou krátkodobě převážně u podniků s výrobní nebo obchodní činností. Krátkodobostí se rozumí období maximálně jeden rok. Výše podílu zásob na celkovém objemu majetku je závislá na druhu činnosti, kterým se účetní jednotka zabývá (výrobní podnik nebo služby poskytující podnik).

Přestože se zásoby při spotřebě nebo užití mění (mění svou podobu), jsou zařazeny mezi nejméně likvidními položkami majetku, protože musí projít určitým výrobním procesem, než nastane jejich konečná fáze, a to přeměna v peníze. [3, 6]

Jelikož zásoby spadají v rozvaze pod oběžný majetek, jenž použitelnost je ve výrobní firmě na dobu menší jak jeden rok, často mění svou podobu. Obíhají v rámci tzv. koloběhu oběžného majetku.

Samotný koloběh spočívá v tom, že na začátku jsou peníze, za které se nakoupí materiál. Ten se převede do výroby a výrobním procesem se přemění na nedokončenou výrobu nebo na polotovary. Po dokončení výrobního procesu se výrobek transformuje na hotový výrobek, který je dále prodáván. Při prodeji vznikne pohledávka, která je následně zaplacená, výrobní podnik získá peníze a může opět nakoupit materiál a celý koloběh opakovat. Samotný koloběh je znázorněn na schématu (viz schéma č. 2.1). [5]

**Schéma č. 2.1 – Koloběh oběžného majetku**



Zdroj: [5] – vlastní zpracování

Výroba

## 2.1 Obsahové vymezení zásob

Jednotlivé složky zásob a jejich náplň jsou vymezeny v § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, (dále jen „Vyhláška“). [9, 12]

Podle Českých účetních standardů (dále jen „ČÚS“), standard 015 – zásoby, je cílem stanovit podle zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“) a Vyhlášky, základní postupy účtování o zásobách za docílení souladu při účtování účetními jednotkami v položkách:

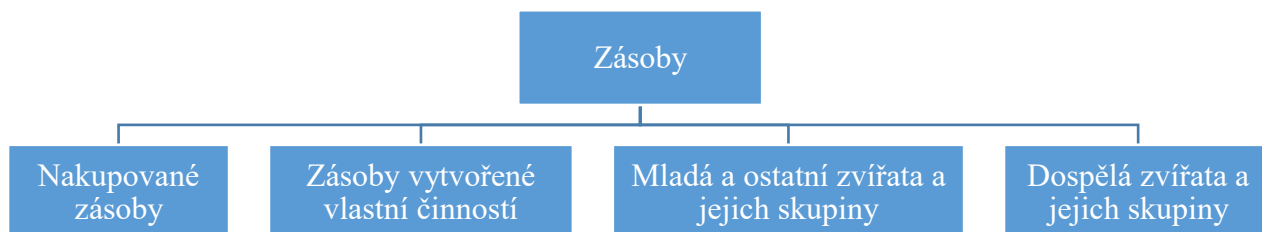
- C.I.1. Materiál,
- C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary,
- C.I.3. Výrobky a zboží,
  - C.I.3.1. Výrobky,
  - C.I.3.2. Zboží,
- C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny,
- C.I.5. Poskytnuté zálohy na zásoby. [7, 12]

Z rozvahové struktury zásob vychází účtová skupina 1 – Zásoby. Účetní jednotka si pak stanoví ve svém účtovém rozvrhu syntetické a analytické účty pro jednotlivé položky zásob v souladu se svým podnikáním. Jednotlivé rozvahové položky skupiny 1 – Zásoby jsou:

- 11 – Materiál,
- 12 – Zásoby vlastní činnosti,
- 13 – Zboží,
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby,
- 19 – Opravné položky k zásobám. [3, 6]

Systematicky můžeme zásoby rozdělit do čtyř skupin (viz schéma č. 2.2).

**Schéma č. 2.2** – Rozdělení zásob na skupiny

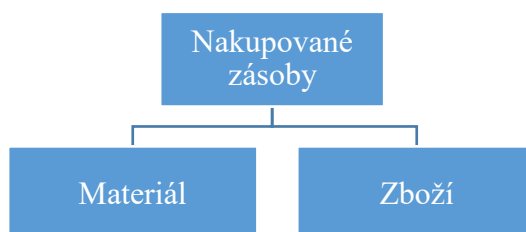


Zdroj: [2] – vlastní zpracování

## 2.2 Nakupované zásoby

Nakupované zásoby patří mezi nejčastější představitele zásob. Můžeme je rozřadit do dvou podkategorií, kterými jsou materiál a zboží (viz schéma č. 2.3). [2]

**Schéma č. 2.3** – Rozdělení nakupovaných zásob



Zdroj: [2] – vlastní zpracování

### 2.2.1 Materiál

Materiál nebo materiál na skladě je nejrozšířenější součástí zásob. Je zobrazován v rozvaze v aktivech, a to v kategorii oběžných aktiv. Podle § 9, odst. 1 Vyhlášky, je materiál dále členěn na jednotlivé složky. Do materiálu můžeme zahrnout všechny předměty, které jsou určené k jednorázové spotřebě jak ve výrobní činnosti, tak činnosti nevýrobní. Do zásob se řadí další movité věci s dobou použitelnosti kratší jak jeden rok, bez ohledu na pořizovací cenu. Materiál můžeme dále rozdělit na několik kategorií. [3, 9]

**Suroviny** – materiál, který se přetváří ve výrobním procesu zcela nebo z části do hotového výrobku a tvoří jeho podstatu.

**Pomocné látky** – materiál, který při výrobě vchází do hodnoty hotového výrobku, ale netvoří jeho hlavní podstatu (laky, barvy).

**Provozovací látky** – materiál, který je potřebný na provoz výroby a provoz účetní jednotky (pohonné hmoty, čisticí prostředky, mazadla, oleje, kancelářské potřeby).

**Náhradní díly** – předměty, které nemají samostatnou technickou funkci, a které při poruše uvádí aktivum (majetek) do původního stavu. [6]

**Obaly** – slouží k ochraně a přepravě hmotného majetku, pokud však nejsou účtované jako dlouhodobý majetek nebo zboží. Přesná definice, co je obal není dána. Vyhláška ani ČÚS nedefinují. Pokud dodavatel pořizuje obaly proto, aby byly prodávány se zbožím nebo jako zboží, pak jsou pro něho obaly taktéž zbožím. Pokud ale obal není zbožím a má dlouhodobou použitelnost, pak při splnění cenových podmínek účetní jednotky se stává dlouhodobým majetkem.

To, co je obal, se může odvozovat ze zákona č. 477/2001 Sb., o obalech (dále jen „ZO“). Z tohoto zákona vyplývá, že obaly mohou sloužit k zabalení jedné prodejní jednotky nebo k zabalení více prodejních jednotek. Taktéž to mohou být obaly sloužící jako přepravní obaly, které podle ZO slouží k přepravě a nejsou přepravním prostředkem. [6, 9]

Obaly můžeme dělit na vratné a nevratné. Za **vratné** obaly můžeme označit takové obaly, které má dodavatel povinnost si vzít nazpět. **Nevratné** obaly jsou pak takové obaly, které se po dodání stávají majetkem odběratele. Pokud účetní jednotka pořizuje obaly za účelem budoucího balení nebo přepravy vlastních výrobků, mohou být skladovány jako zboží, ale také mohou být skladovány jako materiál.

**Vratné obaly** – aby se mohlo mluvit o vratných obalech, musí být dohodnuty ve smlouvě o dodávce zboží s dodavatelem. Dohoda může být jak písemná, tak ústní, avšak doporučuje se písemná dohoda. Tato dohoda pak říká, že odběratel může nebo musí obaly vrátit. Mohou nastat následující situace:

- dodavatel prodává zboží i obaly a zároveň se zavazuje, že obaly odkoupí nazpět,
- dodavatel při dodání zboží obaly neprodává a požaduje jejich vrácení, zde je odběratel povinen obal vrátit, protože se jedná pouze o vypůjčení obalu,
- dodavatel při dodání zboží obal pouze pronajímá a s dodáním zboží si požaduje nájemné za obaly,
- jedná se o vratné láhve. [6, 9]

**Nevratné obaly** – mohou sloužit pro vlastní potřebu nebo pro zabalení dodávky, zboží nebo materiálu. V případě, že budou nevratné obaly použity pro vlastní potřeby, měly by být sledovány na zásobách materiálu. Pokud by docházelo ke vlastní spotřebě, tak i jako součást dodávky zboží bez jakékoliv úpravy, pak účetní jednotka rozhodne o tom, na kterém účtu zásob bude obaly sledovat. Při jejich vyskladňování se budou sledovat na účtu 501 – Spotřeba materiálu. [9]

**Pokusná zvířata** – zvířata, které musí být v ustanovení podle zákona č. 246/1992 Sb., na ochranu zvířat proti týrání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOZ“).

**Drobný hmotný majetek** – majetek, o kterém se účetní jednotka rozhodla účtovat jako o zásobách (hmotný majetek, jehož doba použitelnosti je kratší jak 1 rok a ocenění je nižší než hranice stanovená účetní jednotkou pro zařazení do skupiny dlouhodobého hmotného majetku (dále jen „DHM“).

**Movité věci** – s dobou použitelnosti kratší jak 1 rok, bez ohledu na jeho pořizovací cenu. [6, 9]

### 2.2.2 Zboží

Zboží je majetková položka, která je v rozvaze vyobrazená v aktivech a je opět v rámci aktiv oběžných. V § 9 odst. 5 Vyhlášky je obsaženo, že zboží obsahuje movité věci a zvířata, které účetní jednotka nabyла za účelem prodeje, pokud s nimi účetní jednotka obchoduje. Zboží dále můžeme dělit do 4 kategorií. [3, 17]

**Veškeré movité věci včetně zvířat** – jsou vlastníkem pořizovány za účelem jejich prodeje, pokud s těmito aktivy účetní jednotka obchoduje.

**Zvířata vlastního chovu** – pouze zvířata dospělá a které byly určeny přímo za účelem prodeje s výjimkou zvířat určená k jatkám.

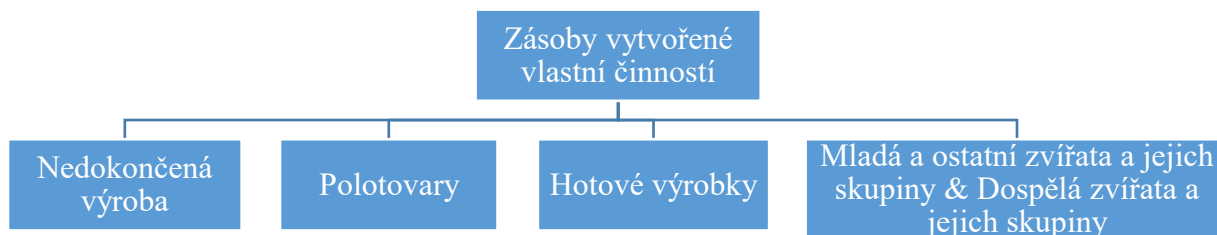
**Výrobky vlastní výroby** – výrobky, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen.

**Nemovité věci** – nemovité věci, které účetní jednotka, jejíž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, které nakupuje za účelem jejich prodeje v nezměněné podobě, nepoužívá je, ani nepronajímá a neprovádí technická zhodnocení. [2]

## 2.3 Zásoby vytvořené vlastní činností

Zásoby vytvořené vlastní činností představují významnou položku oběžných aktiv převážně u výrobních podniků. Zásoby vytvořené vlastní činností rozdělujeme do čtyř skupin (viz schéma č. 2.4). Zásoby nedokončené výroby, polotovary, hotových výrobků a zvířat jsou majetkovou položkou účetní jednotky. Jsou zobrazeny v rozvaze mezi aktivy, a to konkrétně mezi oběžnými aktivy. [3]

Schéma č. 2.4 – Rozdělení zásob vytvořené vlastní činností



Zdroj: [6] – vlastní zpracování

**Nedokončená výroba** – zásoby nedokončené výroby jsou produkty, které prošly minimálně jedním výrobním stupněm a nejsou již materiálem, ale také nejsou ještě hotovými výrobky. Jedná se o přechodný stav zásob mezi materiálem a hotovým výrobkem. Můžeme zde zahrnout také nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty nebo služby. V tomto stavu není možné produkty evidovat odděleně. [2, 8]

Nedokončená výroba může vzniknout v kterémkoliv oboru či odvětví. O nedokončené výrobě se může například účtovat v opravárenských činnostech. Nedokončená výroba je také vytvářena v oborech, u kterých nevznikají žádné hmotné výstupy. To může být například u výroby softwarových produktů, v projekčních činnostech a podobně. [9]

**Polotovary** – polotovary jsou odděleně evidované produkty, které ještě neprošly výrobními procesy, a proto musí být dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším procesu výroby. Opět se jedná pouze o přechodný stav zásob mezi materiálem a hotovým výrobkem. Produkty jsou v této podobě evidovány jednotlivě, přestože neprošly všemi etapami výroby. [2, 3]

**Hotové výrobky** – hotové výrobky jsou výrobky vlastní výroby, které jsou zpravidla určeny k prodeji mimo účetní jednotku nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky. Výrobky však také mohou být posléze prodávány ve vlastních prodejnách dané účetní jednotky. [2, 8]

**Zvířata** – všechny zvířata, včetně těch, které jsou určené na jatka, jsou vykazovány v rozvaze v části zásob, a to v položce „C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny“, pokud nejsou vykázaná v položce „B.II.4.2. – Dospělá zvířata a jejich skupiny“, v části dlouhodobého majetku v rozvaze. [2]

**Další vykazování zvířat v rozvaze** – dále mohou být zvířata vykázaná v rozvaze pod položkou C.I.1 Materiál, kde mohou být pokusná zvířata anebo pod položkou C.I.3.2 – Zboží, kde jsou zvířata vlastního chovu, které jsou dospělé, jsou aktivované a jsou určené k prodeji s výjimkou zvířat určených k jatkám. [2]

## 2.4 Zásoby podle IAS a IFRS

Problematika zásob je řešena v rámci Mezinárodních účetních standardů (dále jen „IAS“) a v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví (dále jen „IFRS“) standardem IAS 2 – Zásoby. V porovnání obsahu a jednotlivých ustanovení účtování, oceňování a vykazování, které je obsaženo ve Vyhlášce a ČSÚ 015 – Zásoby, lze v základních rysech, jako jsou vymezení zásob v účetní závěrce, jejich oceňování, snížení hodnoty zásob v rozvahovém dni nebo zveřejnění informací v účetní závěrce, najít shodu, i přesto, že například v oblasti oceňování jsou u IAS 2 – Zásoby přísnější kritéria v zásadě opatrnosti.

Odlišně se postupuje při kapitalizaci výpůjčních nákladů, což je upraveno v IAS 23 – Výpůjční náklady, které jsou spojené se zásobami. Česká legislativa kapitalizaci těchto nákladů nepřipouští. Může se jednat například o úroky z úvěrů a půjček poskytnutých za účelem pořízení zásob. IAS 2 – Zásoby, tyto náklady většinou připouští.

IAS 2 – Zásoby, neřeší problematiku smluv o zhotovení nebo biologická aktiva, protože jsou předmětem samostatných standardů IFRS, a to IFRS 15 – Výnosy ze smluv se zákazníky a IAS 41 – Zemědělství. V českých předpisech se tyto smlouvy a aktiva řeší jako jiné zásoby a věnuje se jim menší pozornost. V IAS 11 – Smlouvy o zhotovení, je řešeno, jak by vytvořená aktiva měla být účetně zachycena a postupně vykazována. Je zde doporučený přístup, který úzce souvisí s problematikou zásob, protože řeší aktivaci nedokončené výroby, které jsou oceněny vlastními náklady.

V IAS a IFRS je také věnována pozornost významným náhradním dílům, které jsou k dlouhodobému využití a jsou dále klasifikované jako dlouhodobá aktiva. Těm se věnuje IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení.

Nejpřísnější pravidla a pozornost v IAS/IFRS jsou stanovené pro oceňování vlastní výroby. V IAS 2 – Zásoby, je obsaženo, že se zakazuje aktivovat zmetky nebo odpad. To české předpisy neřeší a nebrání nikomu je znovu použít ve výrobě. Při oceňování zásob vlastní výroby, které mají výrobní dobu delší jak jeden rok, české předpisy umožňují zahrnout do ceny správné režii. V IAS 2 – Zásoby, se jejich aktivace připouští jen výjimečně, jsou-li prokázány její příčinné souvislosti. [6, 14]

### 3. Oceňování, účtování a inventarizace zásob

Oceňováním se v účetnictví rozumí přiřazování peněžní hodnoty jednotlivým účetním položkám. Je běžné, že stejný druh zásob, který je pořízený od jiných dodavatelů, má jinou cenu. Je to ovlivněno jak výrobními náklady, které mohou být dány rozdílnými výrobními podmínkami, tak i strukturou a výší vedlejších nákladů kalkulovaných v ceně, kde se např. jedná o náklady na dopravu. [6]

Zásoby vlastní výroby se oceňují na úrovni vynaložených vlastních nákladů. Vlastními náklady se rozumí přímé náklady, které jsou přímo na zásoby vynaložené, případně nepřímé náklady, které se k nim vztahují. Částka se určuje podle skutečné výše nákladů, nebo podle operativních kalkulací.

Zásoby nakupované se oceňují pořizovací cenou. Pořizovací cenou se rozumí cena, za které jsou zásoby skutečně pořízeny včetně všech nákladů s jejich pořízením (například přeprava, clo, provize, pojistné). Z vnitropodnikových služeb související s pořízením (nákupem) a zpracováním se do nich zahrnuje také přeprava a vlastní náklady na zpracování nákladu. Zásoby, které jsou nabyté bezplatně, jsou nalezené, odpad, zbytkové produkty se oceňují reprodukční pořizovací cenou.

Zásoby stejného druhu lze evidovat na skladě v ocenění cenou zjištěnou z váženého aritmetického průměru z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Tento průměr je nutné počítat minimálně jednou do měsíce. V rámci jednoho analytického účtu zásob je nezbytné používat jen jeden způsob oceňování zásob. Nevyfakturované dodávky zásob se ocení podle uzavřené smlouvy, případně odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici. [4]

Před zahájením účtování zásob, případně začátku účetního období, se musí účetní jednotka rozhodnout, který postup účtování přírůstků a úbytků zásob bude používat. Platná legislativa dovoluje účtovat dvěma způsoby, které se označují **Způsob A**, kterému se říká průběžný systém evidence zásob, a **Způsob B**, kterému se říká periodický systém evidence zásob. [3, 6]

Inventarizací zásob se zjišťuje skutečný stav zásob, a to především fyzickou inventurou. Také ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu zásob v účetnictví. Dále je nutno v rámci inventarizace zásob zjistit, jestli ocenění zásob v účetnictví není vyšší, než je jejich tržní cena. Pokud tomu tak je, je potřeba stanovit, zda se jedná o rozdíl trvalého nebo přechodného charakteru. [2]



### 3.1 Oceňování zásob při pořízení

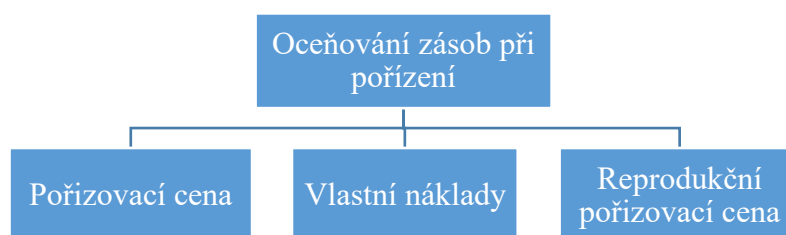
Oceňováním se v účetnictví rozumí přiřazování peněžní hodnoty jednotlivým účetním položkám. K oceňování dochází při procesu jejich pořízení. Lze rozlišovat oceňování externě pořízených zásob nebo oceňování zásob vlastní výroby. [3]

Při procesu oceňování zásob musí být jasné:

- co se považuje za zásoby,
- jak vykazovat změny zásob,
- kdy vykazovat změny zásob,
- kterou oceňovací bázi (kterou cenu) využít. [3]

Zásoby, které nebyly vytvořeny vlastní činností se oceňují zpravidla pořizovacími cenami. Zásoby, které byly vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady. V případě bezúplatného nabytí nebo v případě, že nelze jednoznačně určit náklady u výrobků vlastní výroby, se zásoby oceňují v reprodukční pořizovací ceně. Následující schéma ukazuje, jaké jsou způsoby oceňování zásob při pořízení v podniku (viz schéma č. 3.1). [3, 17]

**Schéma č. 3.1** – Způsoby oceňování zásob



Zdroj: [2] – vlastní zpracování

#### 3.1.1 Oceňování pořizovací cenou

Je to nejpoužívanější způsob při oceňování zásob, protože se používá pro ocenění zásob pořízené nákupem. V případě, že se zásoby oceňují svou pořizovací cenou, obsahují v sobě také náklady vedlejší. Například přepravné od dodavatele, provize, clo, pojistka, daně, vnitropodnikové služby a jiné (viz příklad č. 3.1). [2]

**Příklad č. 3.1** – Pořízení zásob a jejich ocenění v pořizovací ceně

<i>Text</i>	<i>Částka</i>
Dodavatelská faktura za nakoupené hračky ze zahraničí (částka je přepočtena kurzem z Koruny české na Euro, který účetní jednotka stanovila ve své vnitropodnikové směrnici, ve vazbě na § 24 odst. 7 ZoÚ)	525 000 Kč

<i>Text</i>	<i>Částka</i>
Dodavatelská faktura za dopravu hraček ze Slovenska do České republiky	35 000 Kč
Jednotný správní doklad: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) 21%</li> </ul>	110 250 Kč
Do pořizovací ceny vstoupí tyto cenotvorné složky: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cena zásob</li> <li>• Doprava zásob</li> <li>• Pořizovací cena celkem u plátce DPH</li> <li>• Pořizovací cena celkem u neplátce DPH</li> </ul>	525 000 Kč 35 000 Kč 560 000 Kč 670 250 Kč

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

Daň z přidané hodnoty byla vypočítána následujícím způsobem:

$$525\,000\text{ Kč} \cdot 0,21 = 110\,250\text{ Kč}$$

Pořizovací cena celkem u plátce DPH a neplátce DPH byla vypočítána těmito způsoby:

$$525\,000 + 35\,000 = 560\,000 \text{ (u plátce DPH)}$$

$$525\,000 + 35\,000 + 110\,250 = 670\,250\text{ Kč (u neplátce DPH)}$$

### 3.1.2 Oceňování vlastními náklady

Zásoby se oceňují ve skutečné výši nebo na bázi kalkulací, které byly stanoveny ve výrobě účetní jednotkou. Vlastní náklady obsahují přímé náklady a mohou obsahovat také poměrnou část variabilních a fixních nepřímých nákladů, které jsou přiřaditelné k danému výkonu a vztahují se k období činnosti. Náklady spojené s prodejem se do těchto nákladů nezahrnují. Volbu metody oceňování provede účetní jednotka s ohledem na povinnosti stanovené zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Ukázka oceňování vlastními náklady se nachází v následující tabulce (viz příklad č. 3.2). [3]

#### Příklad č. 3.2 – Pořízení zásob a jejich ocenění ve vlastních nákladech

<i>Text – Ocenění nedokončené výroby – náklady naběhlé na zakázku</i>	<i>Částka</i>
Spotřebovaný materiál podle skladových výdejek	1 250 000 Kč
Mzdy pracovníků, kteří na zakázce pracovali	550 000 Kč
Sociální a zdravotní pojištění ke mzdám	185 000 Kč
Nakupování služby k zakázce	250 000 Kč
Výrobní režie podle vnitřní směrnice	350 000 Kč
Vlastní náklady nedokončené výroby celkem	2 585 000 Kč

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

### 3.1.3 Oceňování reprodukční pořizovací cenou

Reprodukční pořizovací cenou se oceňují:

- zásoby získané darem,
- vlastní odchované zvířata, pokud nebyly oceněny vlastními náklady,
- zásoby nalezené při inventarizaci (přebytky),
- odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby nebo jiné činnosti,
- zásoby vlastní činnosti v případě, že vlastní náklady jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena. [2]

#### Příklad č. 3.3 – Pořízení zásob a jejich ocenění v reprodukční pořizovací ceně

Při fyzické inventuře zásob materiálu byl zjištěn přebytek křížových šroubů, o délce 8 cm, označení ABCDE, o hmotnosti 0,2 kg, účetnictví vykazovalo u tohoto šroubu nulový stav. Skladník stanovil ocenění tohoto množství v korunách na částku 80 Kč. Vycházel z ocenění podobných šroubů, které činí 400 Kč za 1 kg. Takto byla stanovena reprodukční pořizovací cena pro ocenění inventarizačního přebytku.

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

Způsob výpočtu:  $400 : 0,2 = 80 \text{ Kč}$

### 3.2 Oceňování zásob při vyskladnění

Zásoby, které byly pořízeny nákupem, či vlastní činností vedené na skladě, je nutno při jejich vyskladnění za účelem prodeje nebo za účelem spotřeby taktéž ocenit. Vzhledem k tomu, že oceňování přírůstku zásob na skladě je rozdílné v rámci jednotlivých nákupů, je potřeba vybrat ze způsobů ocenění zásob při vyskladnění ten, který účetní jednotce nejvíce vyhovuje. Při výběru způsobu oceňování je nutné si uvědomit, že tyto varianty jsou omezeny příslušnými předpisy, které účetnictví upravují. V české legislativě je mnoho variant. Jedná se o metodu váženého aritmetického průměru, metodu FIFO a metodu pevné ceny. Jsou to zároveň jediné varianty, které jsou povolené i IAS 2. [1, 2]

#### 3.2.1 Metoda váženého aritmetického průměru

Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ocenění cenou, která se zjistí váženým aritmetickým průměrem z pořizovací ceny. V následujícím příkladu (viz příklad č. 3.4) se demonstruje postup výpočtu ceny pro vyskladnění předem stanoveného množství zásob. Představuje pohyb předem specifikované skladové zásoby v průběhu jednoho měsíce. Naskladnění bude probíhat v pořizovací ceně, které se budou lišit podle toho, kdy byly pořízeny. Cenu pro vyskladnění se počítá metodou váženého aritmetického průměru. [1, 2]

**Příklad č. 3.4** – Pořízení zásob a jejich ocenění metodou váženého aritmetického průměru

<i>Datum</i>	<i>Druh pohybu</i>	<i>Měrná jednotka</i>	<i>Cena za měrnou jednotku</i>	<i>Cena za dodávku</i>
2. 1. 2018	Příjem	250 Kg	20 Kč	5 000 Kč
3. 1. 2018	Příjem	200 Kg	20 Kč	4 000 Kč
5. 1. 2018	Příjem	500 Kg	25 Kč	12 500 Kč
8. 1. 2018	Příjem	780 Kg	28 Kč	21 840 Kč
13. 1. 2018	Výdej	150 Kg	?	?
22. 1. 2018	Příjem	550 Kg	35 Kč	19 250 Kč
29. 1. 2018	Výdej	250 Kg	?	?

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

<i>Datum</i>	<i>Výpočet ceny za jednotku</i>	<i>Cena za dodávku</i>
13. 1. 2018	$\frac{(250 \cdot 20) + (200 \cdot 20) + (500 \cdot 25) + (780 \cdot 28)}{1\,730} = \frac{43\,340}{1\,730} = 25,05$	$25,05 \cdot 150 = 3\,757,5$
29. 1. 2018	$\frac{43\,340 - (150 \cdot 25,05) + (550 \cdot 35)}{(1\,730 - 150) + 550} = \frac{23\,533}{852} = 27,62$	$27,62 \cdot 250 = 6\,905$

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

Následně tyto hodnoty se doplní do horní tabulky mezi výdajové položky, kde 13. 1. 2018 bude v ceně za měrnou jednotku 25,05 Kč a cena za dodávku 3 757,5 Kč. 29. 1. 2018 bude cena za měrnou jednotku 27,62 Kč a cena za dodávku 6 905 Kč.

Výše uvedený způsob výpočtu váženého aritmetického průměru, který se vypočítává při každém konkrétním vyskladnění, se nazývá **klouzavý** a jeho použití je bez omezení. V praxi se výše uvedený výpočet počítá v počítačových softwarech a nezatěžuje účetní jednotku. Pro výpočet této ceny pro vyskladnění váženým aritmetickým průměrem lze použít i **prostý** vážený aritmetický průměr, které se vypočítává jednou za měsíc nebo za kratší časový úsek a používá se pro výpočet ceny zásob při vyskladnění pro celý následující měsíc, případně podle zvoleného časového úseku. V případě aplikování prosté metody na předchozí tabulky, bude výpočet pro ocenění zásob v měsíci únor následující: [2]

$$\frac{(250 \cdot 20) + (200 \cdot 20) + (500 \cdot 25) + (780 \cdot 28) + (550 \cdot 35)}{2\,280} = \frac{62\,590}{2\,280} = 27,45 \text{ Kč/kg}$$

Pokud se účetní jednotka rozhodne používat prostou metodu váženého aritmetického průměru, bude muset vyřešit oceňování vyskladněných zásob pro první měsíc nebo první období. Většinou se využívá metody FIFO nebo částka vypočítaná váženým aritmetickým průměrem při prvním vyskladnění. [2]

### 3.2.2 Metoda FIFO

Tato metoda je odvozená od anglického „first in, first out“, což v překladu znamená „první dovnitř, první ven“. Jde o způsob, kdy se obrazně nejdříve nakoupené zásoby prodávají jako první. K prodanému zboží se přiřazuje nejstarší pořizovací cena, takže stav zásob je oceňován pořizovacími cenami posledních dodávek. Pokud cena dodávek roste, vede metoda FIFO k tomu, že ocenění stavu zásob na skladě, tedy i v rozvaze, se přibližuje k aktuálnější tržní ceně, kdežto náklady ve výkazu zisku a ztráty jsou v nižší částce. [1, 2]

Výpočet ocenění dodávky při vyskladnění se bude demonstrovat na stejném příkladu, jako byl u metody váženého aritmetického průměru (viz příklad č 3.5).

#### Příklad č. 3.5 – Pořízení zásob a jejich ocenění metodou FIFO

<i>Datum</i>	<i>Druh pohybu</i>	<i>Měrná jednotka</i>	<i>Cena za měrnou jednotku</i>	<i>Cena za dodávku</i>
2. 1. 2018	Příjem	250 Kg	20 Kč	5 000 Kč
3. 1. 2018	Příjem	200 Kg	20 Kč	4 000 Kč
5. 1. 2018	Příjem	500 Kg	25 Kč	12 500 Kč
8. 1. 2018	Příjem	780 Kg	28 Kč	21 840 Kč
13. 1. 2018	Výdej	150 Kg	?	?
22. 1. 2018	Příjem	550 Kg	35 Kč	19 250 Kč
29. 1. 2018	Výdej	250 Kg	?	?

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

<i>Datum</i>	<i>Výpočet ceny za dodávku</i>	<i>Cena za jednotku</i>
13. 1. 2018	$150 \cdot 20 = 3\,000$	$3\,000 : 150 = 20$
29. 1. 2018	$(100 \cdot 20) + (150 \cdot 20) = 5\,000$	$5\,000 : 250 = 20$

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

Následně tyto hodnoty se opět doplní do horní tabulky mezi výdajové položky, kde 13. 1. 2018 bude v ceně za měrnou jednotku 20 Kč a cena za dodávku 3 000 Kč. 29. 1. 2018 bude cena za měrnou jednotku 20 Kč a cena za dodávku 5 000 Kč. Provede-li se porovnání obou tabulek, bude zjištěno, že ocenění při vyskladnění není shodné. Sice se v obou případech dostane k rozdílným hodnotám, i přesto bude postup správný. Z výše uvedeného plyne, že pokud si účetní jednotka vybere jednu z předchozích metod, dospěje sice k rozdílným výsledkům, ale v mezích platné legislativy. Kdyby však byla použita metoda LIFO, což je „last in, first out“ v překladu „poslední dovnitř, první ven“, nebude její postup účetně, ani daňově akceptován jako správný. [2]

### **3.2.3 Metoda LIFO**

Je to metoda, která představuje „last in, first out“, neboli „poslední dovnitř, první ven“. Je výhodná při zvyšování cen u nakupovaného materiálu. Do spotřeby se zahrnují vyšší částky a na skladě zůstává nejstarší materiál oceněný nejnižší cenou. Tato metoda není se současnými platnými legislativními předpisy povolena (ZOÚ a IAS 2). [1, 4]

### **3.2.4 Metoda pevné ceny**

Vzhledem k obtížnosti a pracnosti oceňování materiálu v pořizovacích cenách je podnikům umožněno, aby si stanovili pevnou skladovou cenu, v níž budou materiál na skladě evidovat. Rozdíl mezi pevnou a skutečnou pořizovací cenou materiálu se účtuje na samostatný analytický účet a při spotřebě se z tohoto účtu odečítá poměrná část.

Přírůstky i úbytky materiály jsou potom účtovány v pevné ceně, která může být libovolná podle rozhodnutí podniku. Při změně pevné ceny je nutné zaúčtovat zvýšení nebo snížení cenového rozdílu, který vznikl změnou pevné ceny. Tato metoda má význam především při oceňování zboží v maloobchodních sítích (prodejnách) anebo kde je potřeba znát hodnotu zboží v prodejních cenách. [2]

## **3.3 Způsoby účtování zásob**

Účetní jednotky mají možnost volby mezi dvěma dostupnými a legislativou povolenými způsoby vedení záznamů o nakoupených zásobách. Jde o volbu mezi průběžným systémem evidence zásob, který se taktéž označuje jako způsob A, nebo o periodický systém evidence zásob, který se označuje jako způsob B. Způsob A a B mohou používat všechny účetní jednotky bez ohledu na povinnosti auditu. Pro účtování zásob je vhodné zavést tyto syntetické účty z účtové třídy 1:

- 111 – pořízení materiálu,
- 112 – materiál na skladě,
- 131 – pořízení zboží,
- 132 – zboží na skladě a v prodejnách. [3]

Účty 111 a 131 slouží ke zjištění pořizovací ceny materiálu a zboží způsobem A. Jedná se o kalkulační účty a při uzavírání účetní knihy nevykazují žádné konečný stav.

Na účty 112 a 132 je možné účtovat dodávky materiálu a zboží na sklad. Způsobem A se zde účtuje nakoupený a převzatý materiál nebo zboží v pořizovacích cenách. Materiál nebo zboží vlastní výroby se zachycují ve vlastních nákladech. Při účtování způsobem B se zde účtuje pouze při uzavírání účetní knihy.

Dále zde mohou být účty 119 (materiál na cestě) a 139 (zboží na cestě). Na těchto účtech se na konci roku vyúčtovávají faktury za dodávky materiálu nebo zboží, které učená jednotka ještě nepřevzala. [4]

### **3.3.1 Účtování nakupovaných zásob – Způsob A**

Podstatou způsobu A je soustředit výdaje, které byly vynaložené na pořízení zásob jak nákupem, tak i vlastní výrobou. Soustředí se na příslušných účtech zásob, a to konkrétně v účtové skupině 11, 12 a 13. Zásoby se vyúčtují do provozních nákladů, nebo jako snížení nákladů prostřednictvím účtů účtové skupiny 58 (změna stavu zásob vlastní činnosti) a aktivace v okamžiku, kdy došlo k jejich faktické spotřebě nebo pohybu v důsledku prodeje nebo dokončení (například prodej zboží nebo snížení stavu zásob nedokončené výroby). Tento způsob evidence zásob je většinou spojován s průběžnou inventarizací zásob. [10]

Postupy účtování jednotlivých složek zásob je odlišný. Závisí na způsobu ocenění zásob. Vždy je nutné dodržet předepsané ocenění zásob, které je dané ZoÚ a ČÚS. Je nutné rozlišit účtování nakupovaných zásob (nákup zásob a účtování při vyskladnění) a účtování zásob vlastní výroby (přírůstky a úbytky vlastních zásob). Možné systémy účtování nakupovaných zásob jsou následující:

- Nákup zásob a využití účtů 111 a 131, které umožňují vyčíslit pořizovací cenu nakupovaných zásob s následným převodem konečné pořizovací ceny zásob na účty 112 a 132. Tento způsob se použije v případě, když nebude problém přiřadit veškeré výdaje k jednotlivým položkám zásob. Vyskladnění zásob do spotřeby probíhá buď ve skutečných pořizovacích cenách, nebo metodou FIFO, případně váženým aritmetickým průměrem.
- Nákup zásob a rozdělení pořizovací ceny na skutečnou cenu pořízení a skutečné vedlejší pořizovací výdaje, které souvisí s pořízením zásob. Tomu odpovídá otevření zvláštních analytických účtů. Vyskladnění zásob se rozděluje na dvě operace. Nejdříve se odúčtují zásoby ve skutečné ceně pořízení metodou FIFO, nebo váženého aritmetického průměru a poté se ze zvláštních analytických účtů odúčtují podíly vedlejších pořizovacích nákladů. [10]

### **3.3.2 Účtování nakupovaných zásob – Způsob B**

Na rozdíl od způsobu A evidence zásob se při použití způsobu B vyúčtují veškeré výdaje na nakoupení nebo vlastní výrobu během účetního období na příslušné účty provozních nákladů.

Při uzavření účetní knihy se počáteční stavy účtu 112 (Materiál na skladě) a 132 (Zboží na skladě) převedou na vrub účtu 501 (Spotřeba materiálu) nebo na účet 504 (Prodané zboží). Stav zásob se proúčtuje ke konci účetního období podle skladové evidence materiálu na vrub účtu 112 souvztažně s účtem 501 a na vrub účtu 132 souvztažně s účtem 504. Inventarizační rozdíly nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 549 (Manka a škody) a ve prospěch příslušného účtu zásob. Přebytky zásob se zaúčtují na účet 648 (Ostatní provozní výnosy), nebo ve prospěch účtu v účtové skupině 50 (Spotřebované nákupy) a na vrub příslušného účtu zásob. [10]

### **3.3.3 Účtování zásob vlastní výroby – Způsob A**

Účtování nákladů na pořízení zásob vlastní výroby (přírůstek vytvořený vlastní činností) a úbytku zásob vytvořených vlastní činností probíhá v zásadě závislosti způsobu ocenění prostřednictvím účtu v účtové skupině 58 (Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace). Používá-li účetní jednotka více účtů zásob vlastní výroby, mezi kterými se převádějí produkty v různé fázi dokončení podle jednotlivých stupňů technologického procesu výroby, zvolí si účetní jednotka, zda pro převody mezi těmito účty bude využívat účtů v účtové skupině 58, nebo převody provede přímo mezi těmito účty. Stejný způsob se využije i pro účtování mank a škod, které byly vytvořeny u zásob vlastní výroby (viz příklad č. 3.6 a 3.7). [10]

### **3.3.4 Účtování zásob vlastní výroby – Způsob B**

Na konci účetního období se počáteční stav zásob, které byly pořízeny ve vlastní režii, převedou na vrub příslušného účtu účtové skupiny 58 (Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace). Podle inventarizace se stav zásob zaúčtuje na vrub účtové skupiny 12 (Zásoby vlastní činnosti) souvztažně s účtem z účtové skupiny 58. Manka nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 549 (Manka, škody a mimořádné provozní náklady). Přebytky zásob se pak zaúčtují na příslušný účet v účtové skupině 58.

Způsob B se pojí s řádnou roční inventarizací. Při použití tohoto způsobu účtování se předpokládá vedení skladové evidence. Za skladovou evidenci se považuje vedení evidence v naturálních jednotkách, přičemž na konci účetního období je možné ocenit zásoby, které jsou zjištěné fyzickou inventurou metodou FIFO, nebo tyto stavy ocenit průměrnými cenami podle skladové evidence. Způsob B by měly volit obchodní společnosti s dobrou organizací skladového hospodářství a vnitropodnikového účetnictví. (viz příklad č. 3.8 a 3.9). [10]



**Příklad č. 3.6 – Účtování zásob způsobem A**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Dodavatelská faktura za nakoupený materiál	100 000 Kč	111	321
Přeprava materiálu dodavatelem	10 000 Kč	111	321
Úhrada dodavatelské faktury a přepravného z pokladny	110 000 Kč	321	211
Vnitropodniková přeprava materiálu ve vlastní režii	5 000 Kč	111	588
Převzetí materiálu na sklad	115 000 Kč	112	111
Dodavatelská faktura za nakoupené zboží	115 000 Kč	131	321
Úhrada dodavatelské faktury za nakoupené zboží z pokladny	115 000 Kč	321	211
Převzetí zboží na sklad	115 000 Kč	132	131
Spotřeba materiálu	70 000 Kč	501	112
Vyskladnění výrobků	15 000 Kč	583	123
Vystavení faktury za prodané zboží	15 000 Kč	311	602
Zaplacení vystavené faktury odběratelem do pokladny	15 000 Kč	211	311

Zdroj: [10] – vlastní zpracování

**Příklad č. 3.7 – Inventarizace způsobem A**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Manko materiálu do výše normy	1 000 Kč	501	112
Manko materiálu nad normu	10 000 Kč	549	112
Přebytek nedokončené výroby	1 000 Kč	121	581
Nevyfakturovaný materiál (odhad podle smlouvy)	10 000 Kč	112	389

Zdroj: [10] – vlastní zpracování

**Příklad č. 3.8 – Účtování zásob způsobem B**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Dodavatelská faktura za nakoupený materiál	100 000 Kč	501	321
Přeprava materiálu dodavatelem	10 000 Kč	501	321
Úhrada dodavatelské faktury a přepravného z pokladny	110 000 Kč	321	211
Vnitropodniková přeprava materiálu ve vlastní režii	5 000 Kč	501	588
Dodavatelská faktura za nakoupené zboží	115 000 Kč	504	321
Úhrada dodavatelské faktury za nakoupené zboží z pokladny	115 000 Kč	321	211

Zdroj: [10] – vlastní zpracování

**Příklad č. 3.9 – Inventarizace způsobem B**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Převod počátečních stavů materiálu do spotřeby	110 000 Kč	501	112
Převod konečných stavů materiálu do skladové evidence	1 000 Kč	112	501
Manko u materiálu	10 000 Kč	549	501
Nevyfakturovaný materiál	10 000 Kč	112	389
Konečný zůstatek materiálu	1 000 Kč	702	112

Zdroj: [10] – vlastní zpracování

**3.3.5 Opravné položky k zásobám**

Opravné položky upravuje v souladu se ZoÚ a Vyhláškou Český účetní standard 005 – Zásoby. Opravné položky se tvoří k účtům majetku v případě snížení jeho ocenění v účetnictví prokázaném na podkladě údajů inventarizace v souladu s ustanovením § 26 ZoÚ. Opravné

položky se vytváří jen v případě, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalé nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem (např. reálnou hodnotou).

Opravná položka se týká konkrétního aktiva, které má individuální charakter. Jedná se o přechodné snížení hodnoty aktiva, jak se jeví ke dni účetní závěrky, je to nepřímá forma snížení. Pominou-li důvody pro snížení hodnoty, opravná položka bude zrušená. Vždy se snižuje o hodnotu aktiva. Tvoření opravné položky na zvýšení hodnoty aktiva je zakázané. [4]

Účtování je buďto průběžné nebo roční. Rozhodnutí je na účetní jednotce. Opravné položky se sniží, nebo zruší, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže jejich opodstatnění. Při likvidaci opravných položek lze jít jen do nuly.

Tvorba opravných položek se tvoří na vrub nákladů a opravné položky se sniží, nebo zruší ve prospěch nákladů. Pro účtování opravných položek se používá účet 196 (Opravná položka ke zboží). Opravné položky se účtují na základě inventarizace na účet 559 (Tvorba a zúčtování opravných položek) na straně má dáti a konkrétním účtu opravné položky na straně dal. [14]

### **3.4 Skladová evidence**

Účetní jednotka je povinna si vést skladovou evidenci, a to ať používá účtování způsobem A i B. Analytická evidence se vedle podle druhů zásob na skladových kartách a obsahuje přesný název zásob, datum pořízení, kdy byly zásoby naskladněny, kdy vyskladněny, případně při převozu do jiného skladu přesný datum, kdy byly převezeny nebo kdy byly převezeny ke zpracování k jiné účetní jednotce a množství.

Evidenci je možné vést ručně na skladových kartách, nebo ve skladovém softwaru. V případě, že je skladová evidence (software) propojená s účetnictvím, je dobré si vždy zkontrolovat, zdali účetnictví dostane správné hodnoty.

- Na každý příjem zásob je vhodné vyhotovit příjemku zásob;
- Při každém výdaji zásob je vhodné vyhotovit výdejku zásob;
- V případě, že se převádí zásoby mezi sklady, je vhodné vyhotovit převodku;
- Při zapůjčení zásob, například z důvodu odzkoušení, je nutné vyhotovit zápůjční list;
- Při vrácení zboží zákazníkem je nutné vyhotovit vratku. [15]

### **3.5 Inventarizace**

Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav svého majetku a svých závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá majetku a závazků v účetnictví. Inventarizace majetku a závazků slouží k účelům zjištění skutečného stavu majetku a závazků a k následnému opravení stavu, který je zjištěn z účetnictví. Tj. věcné i účetní vypořádání s případnými rozdíly

mezi skutečným a účetním stavem. Inventarizací se ověřují zůstatky na účtech, které mají hmotnou povahu. Jedná se o zásoby, dlouhodobý hmotný majetek, ale také zůstatky na rozvahových účtech, které mají nehmotnou povahu, a to například pohledávky, dohadné účty nebo rezervy. [10]

### **3.5.1 Fyzická inventura**

Při fyzické inventuře se zjišťuje skutečný stav přepočítáváním, převažováním, přeměřováním nebo odborným odhadem. Specifické problémy při inventarizaci mohou nastat při inventuře nedokončené výroby nebo polotovarů vlastní výroby. Při inventarizaci nedokončené výroby nebo polotovarů je potřeba být velice opatrný. Je nutno sepsat nedokončenou výrobu podle stupňů dokončenosti a pro srovnání využít vnitropodnikové účetnictví. Při inventuře dlouhodobého nehmotného majetku je zapotřebí prokázat existenci, právní vlastnictví a správnost ocenění tohoto majetku.

Fyzickou inventurou se převážně zjišťuje stav u majetku hmotné povahy, popřípadě nehmotné, a to zejména u:

- dlouhodobého hmotného majetku,
- dlouhodobého nehmotného majetku,
- zásob,
- hmotného majetku vedeného na podrozvahových účtech. [10, 11]

### **3.5.2 Dokladová inventura**

Dokladová inventura se především týká položek jako jsou pohledávky, závazky, rezervy a časového rozlišení. Při inventarizaci se účetní jednotka snaží soustředit na ověření existence pohledávky nebo oprávnění k existenci rezervy a časového rozlišení. Důležitou součástí je také správné ocenění rozvahové položky. Může se jednat o přiměřenost a oprávněnost tvorby rezervy a poskytnutí podkladů pro eventuální změnu ocenění. Manka, škody, ztráty nebo přebytky budou vyúčtovány do účetního období, ze které se inventarizace provádí.

Dokladovou inventurou se zjišťuje stav závazků a ostatních složek majetku, u kterých nelze provést fyzickou inventuru. To může být například:

- nehmotné výsledky vývoje,
- cenné papíry a podíly,
- peněžní prostředky na bankovních účtech,
- pohledávky,
- závazky,
- rezervy,

- přechodné aktivní a pasivní účty. [10, 11]

### **3.5.3 Periodická a průběžná inventarizace**

Periodická inventura se rozlišuje podle okamžiku, kdy byla provedena inventarizace majetku a závazků. Jedná se tedy o inventarizaci, kterou účetní jednotka provádí s řádnou účetní závěrkou, to znamená ke konci účetního období. Také se jedná o inventarizaci, kterou je účetní jednotka povinna provést v souvislosti s mimořádnou účetní závěrkou. [11]

Průběžnou inventarizaci mohou účetní jednotky provádět i v průběhu účetního období, ovšem pouze u zásob, u kterých účtují podle druhu, podle místa uložení nebo hmotně odpovědných osob, také u dlouhodobého hmotného majetku, který vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce je v soustavném pohybu, a nemá stálé místo, kam náleží. U průběžné inventarizace si účetní jednotka sama stanoví termín, kdy inventarizace provede. [11]

## **3.6 Inventarizace zásob**

Základním způsobem, jak se zjišťuje skutečný stav zásob je fyzická inventura. V případě, že nelze provést fyzickou inventuru, lze inventuru provést dokladově. Fyzické inventuře podléhá materiál na skladě, zboží na skladě a v prodejně, výrobky vlastní činnosti, zvířata, nedokončená výroba a polotovary vlastní výroby. Fyzická inventura se zpravidla provádí přepočítáváním, přeměřením, ohledáním nebo převážením. Mohou nastat i případy, že není možné provést fyzickou inventuru. Například z důvodu ohrožení života, nebo zjišťování skutečných stavů je krajně nevhodné. V tomto případě lze stanovit skutečnou výši zásob technickým výpočtem. Tyto případy by se měly vyskytovat výjimečně, nejlépe vůbec. Příkladem může být inventura pohonné hmoty na čerpací stanici. Přesné stanovení stavu zásob by znamenalo přečerpání nádrže a přeměření pohonných hmot. Přečerpání by bylo však drahé a nebezpečné pro okolí. V tomto případě může účetní jednotka přistoupit ke stanovení skutečné hodnoty pomocí technického výpočtu. Pokud v účetní jednotce existuje takový druh zásob, je nutné tyto zásoby předem označit ve vnitřních směrnících inventarizace a předem stanovit, jakým způsobem bude skutečný stav zjišťován.

Pro vykonání fyzické inventury nabízí ZoÚ několik způsobů. Fyzickou inventuru lze provést buď k datu sestavení účetní závěrky (řádné nebo mimořádné) jako periodickou inventarizace, nebo průběžně, pokud účetní jednotka účtuje o zásobách podle druhu, podle místa uložení nebo podle hmotně zodpovědných osob. [2]

### **3.6.1 Inventarizační rozdíly**

Problematika inventarizačních rozdílů je řešena v ČSÚ č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Při porovnání skutečného stavu zásob, který

je zjištěn fyzickou inventurou, případně dokladovou inventurou, se stavem podle účetnictví může nastat, že vzniknou rozdíly, které nelze prokázat způsobem, který je stanoven v ZoÚ. Tyto rozdíly se nazývají inventarizační rozdíly.

Vzhledem k tomu, že inventarizační rozdíly jsou účtovány převážně výsledkově, do provozních nákladů a výnosů, bude pro účetní jednotku důležité, aby uměla dobře stanovit, jestli tyto náklady a výnosy nebudou součástí základu daně z příjmu. [2]

### 3.6.2 Manka a škody

Manko je situace, kdy skutečný stav zásob je nižší než ten, který je zjištěn z účetnictví a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem, který je stanovený dle ZoÚ. Mankem nejsou technologické ani technické ztráty, které vznikly například vysušením v rámci normy technologického úbytku ve výrobním procesu. Jejich zaúčtování je následující:

- na stranu má dáti se dá účet 549 (Manka a škody),
- na stranu dal se dá příslušný účet zásob (112, 121, 123, 132).

Všeobecně lze říci, že se nejedná o daňově uznatelný náklad. Nastane-li však jedna z níže uvedených okolností, je možné náklad daňově uznat. Jedná se tedy o:

- krádež způsobenou neznámým pachatelem podle § 24 odst. 2 písm. l, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“),
- rozdíl vzniklý v důsledku živelné pohromy podle § 24, odst. 2 písm. I a odst. 10 ZDP [2]

Při inventarizaci mohou nastat tyto skutečnosti (viz tabulka 3.1)

**Tabulka 3.1 – Účtování inventarizačních rozdílů**

<i>Text</i>	<i>Zúčtování</i>	<i>Vazba na DZP</i>
<b>Přebytek, který je oceněný reprodukční pořizovací cenou</b> – jedná se o skutečnost, kdy stav zásob je vyšší než v účetnictví a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem, který je stanovený v ZoÚ.	112 / 648	Je součástí základu daně podle § 18 odst. 1 ZDP a § 23 odst. 10 ZDP
	121 / 581	
	122 / 582	
	123 / 583	
	124 / 584	
	132 / 648	
<b>Přebytek oprávněně vzniklý chybným účtováním při vyskladnění nakoupených zásob</b> – jde o přebytky nakoupených zásob, pokud se má za to, že k nim došlo chybným zaúčtováním při jejich vyskladnění.	112 / 501	Opět se tento přebytek stane součástí základu daně.
	132 / 504	

<i>Text</i>	<i>Zúčtování</i>	<i>Vazba na DZP</i>
<b>Úbytek do výše norem přirozených úbytků</b> – jedná se o technické nebo technologické úbytky, které vyplývají z přirozených vlastností zásob. Vznikají například rozprachem, vysycháním v rámci technologického nebo výrobního procesu, ztratné v maloobchodě, nebo nezaviněné úhyny zvířat, a to až do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených úbytků.	501 / 112 504 / 132 581 / 121 583 / 123	Je daňově uznáno podle § 25 odst. 2 ZDP.

Zdroj: [2] – vlastní zpracování

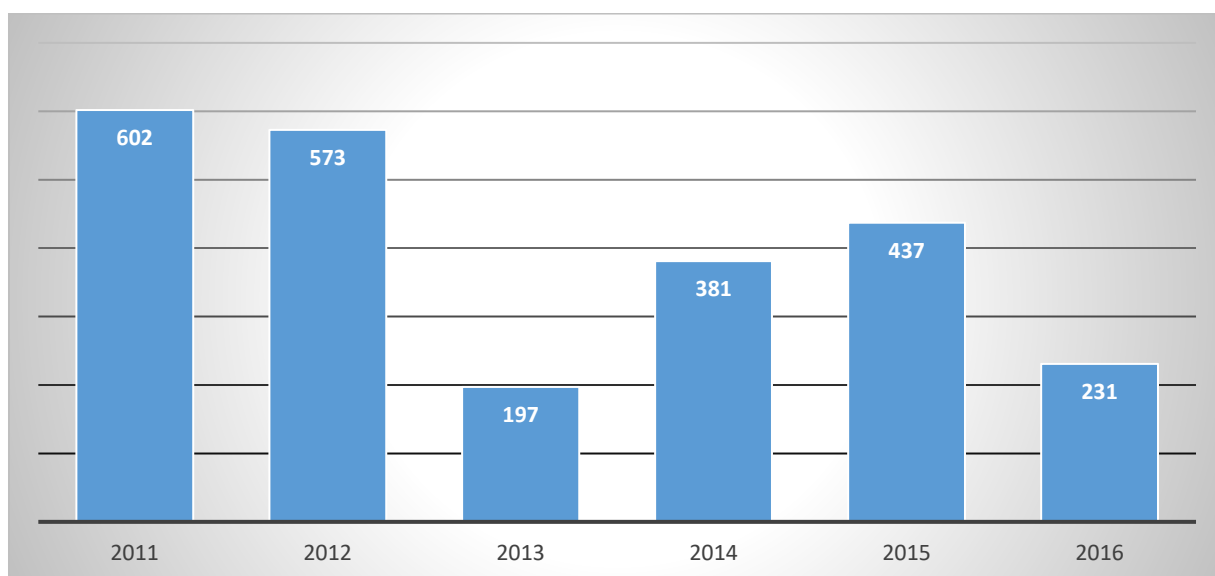
## 4. Praktická analýza oceňování, účtování a inventarizace zásob

Cílem 4. kapitoly bakalářské práce je představit obchodní společnost, což je čtyřhvězdičkový hotel ABC spol. s r.o., a ukázat, jaké služby tato obchodní společnost nabízí, jak provádí inventarizaci svých zásob a majetku a jak o nich účtuje. Dále jak účtuje o zásobách, které nakupuje do své hotelové prodejny, hotelové restaurace a hotelové kuchyně a jak i tyto zásoby oceňuje. Jaké softwary k uskutečnění nákupu, účtování a evidenci zásob vede i jaký software má pro hotelovou evidenci hostů.

### 4.1 Představení obchodní společnosti

Obchodní společností, na kterou je aplikovaná praktická část této bakalářské práce, je čtyřhvězdičkový hotel ABC spol. s r.o. se sídlem v Hranicích na Moravě. Hotel se nachází v těsné blízkosti centra města Hranice na Moravě a patří mezi nejluxusnější hotely ve městě. Jedná se o fiktivní název společnosti, jelikož společnost nechtěla být jmenována v bakalářské práci. Účetní jednotka vznikla v dubnu 2010 jako společnost s ručením omezeným. Předmět podnikání této účetní jednotky je hostinská činnost, výroba, obchod, služby a prodej kvasného a konzumního lihu a lihovin. Z výkazu o zisku a ztráty za roky 2011 až 2016 bylo zjištěno, že hotel si nejlépe vedl v roce 2011, rok po zahájení podnikatelské činnosti a nejhůře v roce 2013. V grafu (viz graf č. 4.1) je ukázán výsledek hospodaření po zdanění (v tis. Kč) za jednotlivé roky fungování účetní jednotky.

**Graf č. 4.1** – Výsledek hospodaření po zdanění (v tis. Kč) vybrané účetní jednotky



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty obchodní společnosti – vlastní zpracování

Obchodní společnost má dva společníky, kteří mají každý 50 % obchodní podíl, kde každý vkládal 100 000 Kč, a oba mají splaceno 100 %. Každý jednatel zastupuje společnost samostatně. Základní kapitál účetní jednotky je 200 000 Kč.

#### **4.1.1 Služby, které obchodní společnost nabízí**

Hotel nabízí nejen běžné pokoje, které jsou jedno, dvou nebo třílůžkové s vlastním sociálním zařízením na chodbičce, ale také luxusní apartmány, ve kterých se rádi ubytovávají nejen slavné celebrity, které také Hranice navštívily. Společnostem, ale také větším skupinám, jako jsou například zájezdy, které se v tomto hotelu ubytují, hotel nabízí výrazné slevy na ubytování.

Hotel kromě ubytovacích služeb nabízí i služby stravovací, a to formou hotelové restaurace, která dává možnost posezení na terase či uvnitř samotné restaurace, nebo gastro salónku, který je určen pro větší akce, svatby, konference, rodinné oslavy, srazy a dále podobné akce. Hotel nabízí aktuální nabídku denních jídel a specialit z vepřového masa.

V případě, že je zákazník hladový, má chuť na něco sladkého, nebo má žízeň, má k dispozici otevřený mini obchod na recepci 24 hodin denně nebo si může zajít do obchodního domu Penny Market, který se nachází hned vedle samotného hotelu.

Mezi ostatní služby, které hotel nabízí, patří dárkové poukázky na další ubytování či občerstvení. Pokud jsou ubytovaní držitelé věrnostní karty Sphere card, tak mají možnost levnějšího stravování a ubytování. V poslední řadě hotel nabízí služby, jako jsou kadeřnictví, kosmetika, pedikúra a masáže.

V hotelu se také nachází místní hranická televize, která vysílá prostřednictvím internetového portálu YouTube a přes regionální televizi pomocí satelitu.

## **4.2 Účetnictví vybrané obchodní společnosti**

Účetní jednotka vede podvojný účetnictví a účtuje zásoby způsobem A, a účtuje tak veškerý materiál, veškeré zboží, které nakoupí, i to které jde hned do spotřeby, jako jsou například čisticí prostředky. Nejčastěji účtuje o zásobách, které nakupuje pro svou hotelovou prodejnu, hotelovou kuchyni, hotelovou restauraci a pro středisko úklid čisticí prostředky. Jedná se tedy převážně o materiál do kuchyně, zboží do hotelové prodejny, zboží do restaurace a zboží do kuchyně. Účetní jednotka nepoužívá žádné vnitropodnikové směrnice k účtování zásob. Řídí se pouze Vyhláškou, ZOÚ a ČÚS.

Obchodní společnost používá účetní rozvrh (viz tabulka č. 4.1) stanovený podle Vyhlášky. Dále si sama stanovuje svou analytiku, kde vede své analytické účty a rozšiřuje tím svůj účtový rozvrh. Samotná obchodní společnost má velice rozšířený a podrobný účtový



rozvrh, pomocí kterého rozděluje jednotlivé položky. Analytická evidence nemá žádný striktní systém rozdělení. Jde pouze o rozdělení jednotlivých položek na „podpoložky“, aby si účetní jednotka dokázala rozdělit některé účty na jednotlivá střediska. Například materiál v kuchyni má analytickou evidenci 112.101, avšak zboží už je evidováno jako 132.003.

**Tabulka 4.1** – Účtování zásob vybrané obchodní společnosti, účtová třída 1

<i>Účet</i>	<i>Analytika</i>	<i>Název účtu</i>
11*		<b>MATERIÁL</b>
111	001	Pořízení materiálu
112	001	Materiál na skladě
112	101	Materiál na skladě – kuchyně
112	401	Materiál na skladě – cenové rozdíly
119	001	Materiál na cestě
12*		<b>ZÁSoby VLASTNÍ VÝROBY</b>
121	001	Nedokončená výroba
122	001	Polotovary vlastní výroby
123	001	Výrobky
124	001	Zvířata
13*		<b>ZBOŽÍ</b>
131	001	Pořízení zboží
132	001	Zboží na skladě a v prodejnách
132	002	Zboží na skladě – Restaurace
132	003	Zboží na skladě – Kuchyně
132	004	Zboží na skladě – Vratné obaly
139	001	Zboží na cestě
19*		<b>OPRAVNÉ POLOŽKY K ZÁSobám</b>
191	001	Opravná položka k materiálu
192	001	Opravná položka k nedokončené výrobě
193	001	Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
194	001	Opravná položka k výrobkům
195	001	Opravná položka ke zvířatům
196	001	Opravná položka ke zboží

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky – vlastní zpracování

*Autor bakalářské práce navrhuje, že by pro účetní jednotku bylo vhodné, aby pro stejná střediska používala stejnou analytickou evidenci, čímž by si mohli usnadnit práci. Když už materiál v kuchyni účtuje analyticky pod číslem 112.101, tak i samotné zboží kuchyně by mohlo být 132.101, nebo když už účty chtějí mít seřazené číselně, tak by mohli mít materiál v kuchyni jako 112.003 a zboží kuchyně jako 132.003. Autor dále navrhuje, že by bylo vhodné, kdyby účetní jednotka se neřídila pouze Vyhláškou a ZOÚ, ale aby si vytvořila a stanovila i menší vnitropodnikové směrnice pro účtování.*

### 4.3 Účetní programy, které účetní jednotka používá

Účetní jednotka využívá ke své práci dva programy. Jedním z nich je účetní software SB Komplet, který používá k podvojnému účetnictví, fakturacím, k řízení různých finančních operací a DPH, k účtování mezd zaměstnanců, vedení skladové knihy a k evidenci dlouhodobého i krátkodobého majetku. Druhým programem je software Savarin od společnosti Cominn, s.r.o. Tento program je určen převážně pro restaurace a hotely. Účetní jednotka tento program využívá především jako EET pokladnu v restauraci a na recepci, kde probíhá prodej různých potravin, dále jako systém pro evidenci obsazenosti pokojů, jako systém rezervací (rezervační kniha) a pro inventarizaci.

**SB Komplet** je software, který je určen hlavně pro menší nebo střední účetní jednotky, avšak není vyloučeno, že by jej mohly používat i větší účetní jednotky. Samotná cena programu se pak liší podle velikosti účetní jednotky (ať už právnické nebo fyzické osoby). SB Komplet se dá zakoupit v 8 různých variantách, kdy každá varianta se liší cenou a funkcionalitami. SB Komplet však také dovoluje, aby si účetní jednotka sama vybrala, které moduly bude chtít používat, a které bude potřebovat. Podle toho si může účetní jednotka nakoupit licence. Tak to i provedl vybraný hotel, který si vybral jednotlivé moduly.

- **Podvojný účetnictví** – umožňuje zpracovávat všechny účetní zápisy, které vznikají v účetní jednotce;
- **Fakturace** – tato funkce vede evidenci vydaných a přijatých faktur a evidenci, zda tyto faktury byly uhrazené;
- **Modul peníze a DPH** – tento modul řídí a eviduje veškeré finanční operace a dále pak zajišťuje zpracování přiznání k DPH;
- **Skladová kniha** – eviduje veškeré zboží nebo materiál se kterými firma pracuje, umožňuje přímý prodej ze skladu nebo jen pořizování výdejek pro následnou fakturaci;
- **Mzdy** – tento modul softwaru eviduje veškeré potřebné údaje o zaměstnancích účetní jednotky;
- **Evidence majetku** – zabývá se evidencí majetku v každodenní praxi.

**Savarin – Cominn, s.r.o.** je určen především pro hotely. Samotný systém dokáže podchytit provoz recepce hotelového zařízení. Dokáže umožnit rezervaci pokojů, střediska nebo i služby hotelů, provádí ubytování hostů, vystavuje účty jak za ubytování, tak i za prodej služeb nebo zboží v hotelové prodejně nebo na recepci. Vede směnárenský software a dokáže sestavit i uzávěrkové sestavy. Obsahuje tři moduly, které účetní jednotka plně využívá.

- **Sklady a kalkulace** – Skladová část sleduje pohyb zboží ve skladu a následně i pohyby na jednotlivých střediscích (kuchyně, výčep, vinárna, recepce). Pohyby zboží se provádí zápisem dokladu.
- **Pokladna** – Tento modul se dá využít ve třech různých prostorech, a to v restauraci, kde podporuje účtování na stoly a vedení otevřených účtů, dále v hotelové restauraci, kde spolupracuje s modulem recepce a umožňuje zjistit, zda je host ubytovaný, má založený účet a zda má právo si ještě nechávat připisovat útratu na účet.
- **Recepce** – Tento modul zabezpečuje práci recepce ubytovacího zařízení. Vede agendu klasické recepce od rezervací ubytování, středisek i služeb, stravování, přes ubytování jednotlivých hostů i skupin, práci s jejich účty až po vystavení účtu a uvolnění pokoje.

*Účetní jednotka využívá obou programů od svého začátku. Je s těmito programy velice spokojená, protože jsou pro uživatele dobře vytvořeny a dá se v nich dobře orientovat. Samotné tiskové výstupní dokumenty jsou velice přehledné a uživatelé se v nich mohou dobře orientovat, protože jsou přehledné. [13, 16]*

#### 4.4 Propojení programů

Oba programy jsou vytvořeny jinou společností, a proto u těchto programů není možnost propojení programů. Účetní jednotka veškerou evidenci, tržby z prodeje, které byly uskutečněny v programu Savarin musí ručně zadávat do SB Komplet. Provádí tak vždy na začátku nového týdne, kdy do SB Komplet zadá například tržby z prodeje nebo za ubytování za uplynulý týden. Příklad zaúčtování prodeje zboží z recepce, restaurace a za ubytování způsobem A (viz tabulka 4.2 a 4.3).

**Tabulka 4.2** – Zúčtování prodeje zboží z recepce, restaurace a ubytování způsobem A

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Prodej zboží v hotelové prodejně	1 420 Kč	504	132.001
Výnosy z prodeje zboží z hotelové prodejny	1 420 Kč	211.001	604.001
Prodej obědů v restauraci (93 obědů po 89 Kč)	8 277 Kč	504	132.003
Výnosy z prodeje obědu v restauraci	8 277 Kč	211.001	604.003
Tržba za poskytnutí 3 dnů ubytování (990 Kč / noc) panu XY.	2 970 Kč	221.001	602.001

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky – vlastní zpracování

**Tabulka 4.3** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.2

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
132.001	Zboží na skladě a v prodejnách
132.003	Zboží na skladě – Kuchyně
221.001	Pokladní firemní Kč recepce

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
504	Prodané zboží
602.001	Tržby z prodeje služeb – ubytování
604.001	Tržby za zboží – recepce
604.003	Tržby restaurace

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

*Je strašně velkou nevýhodou, že účetní jednotka používá dva programy od dvou různých společností, které je vytvořily. Není ani tak velkou nevýhodou to využívání, ale to ruční zadávání, což je strašně pracné a v dnešní moderní době nepraktické. Bylo by vhodné, kdyby oba programy měly vstupní a výstupní možnost v MS Excel. Autor má na mysli, kdyby jeden program dokázal převést důležité informace (například tržby) za den, nebo týden, do sešitu MS Excel ve formátu XLSX a ten druhý program by je dokázal zpracovat a zaúčtovat. Avšak na jedné straně je softwarová firma, na druhé je zákazník. Účetní jednotka, jako zákazník, by mohla softwarové firmě navrhnout úpravu programu na zakázku, aby si mohla jednotlivé položky mezi programy posílat, musela by však na to vynaložit další peněžní prostředky. Je zde i problém, zdali by softwarová firma byla ochotna tuto zakázku akceptovat.*

#### 4.5 Objednávání, evidování a účtování zásob

K objednávaní a evidování zásob účetní jednotka opět obou programů (Savarin a SB Komplet). Když nakupuje zboží (nebo všeobecně zásoby) tak jejich naskladnění eviduje do skladové karty v softwaru Savarin a jejich zaúčtování proběhne v SB Komplet. Příklad průčítování při nákupu zboží a zásob (viz tabulka 4.4 a 4.5).

**Tabulka 4.4 – Zúčtování nákupu zboží a zásob způsobem A**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Nákup zboží do hotelové prodejny	1 500 Kč	131.001	221.001
Převedení na sklad hotelové prodejny	1 500 Kč	132.001	131.001
Nákup zboží do hotelové restaurace	2 000 Kč	131.001	221.001
Převedení na sklad hotelové restaurace	2 000 Kč	132.002	131.001
Nákup materiálu do hotelové kuchyně	1 000 Kč	111.001	221.001
Převedení materiálu na sklad kuchyně	1 000 Kč	112.101	111.001
Nákup zásob do hotelové restaurace	3 000 Kč	131.001	221.001
Převedení na sklad kuchyně	3 000 Kč	132.003	131.001

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky – vlastní zpracování

**Tabulka 4.5 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.4**

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
111.001	Pořízení materiálu
112.101	Materiál na skladě – kuchyně
131.001	Pořízení zboží

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
132.001	Zboží na skladě a v prodejnách
132.002	Zboží na skladě – Restaurace
132.003	Zboží na skladě – Kuchyně
221.001	Bankovní účet Kč

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

Účetní jednotka rozlišuje v kuchyni dva druhy zásob na materiál a na zboží. Za materiál (účet 112.101) je bráno vše, co je za potřebí v hotelové kuchyni k dokončení samotného jídla. Jedná se o strouhanku, mouku, vejčička, koření, máslo, ovoce, zeleninu a jiné. Za zboží (účet 132.003) se považuje pouze to, co samotný host konzumuje, tudíž maso, sýry a ryby.

*Autor bakalářské práci si myslí, že to rozdělení je nelogické. Autor bakalářské práce si myslí a navrhuje, že by účetní jednotka měla používat účet 112.101 pro vše, i pro syrové maso, sýry a ryby, jelikož se stále jedná o materiál, který je použit k tomu, aby byl výrobek dokončen. Jelikož účetní jednotka účtuje způsobem A, autor dále navrhuje, že i tento materiál, který je nakupován a vkládán do hotelové kuchyně, by mohl být účtován způsobem B a tím vkládán okamžitě do spotřeby. Návrh účtování je v navrhnut v tabulce č. 4.6 a 4.7.*

**Tabulka 4.6 – Návrh na účtování materiálu do kuchyně způsobem B**

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Náкуп materiálu do kuchyně a převedení do spotřeby	4 000 Kč	501.002	211.001

Zdroj: Vlastní zpracování

**Tabulka 4.7 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.6**

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
211.001	Pokladna firemní Kč recepce
501.002	Materiál do kuchyně

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

## 4.6 Oceňování zásob účetní jednotky

Účetní jednotka k oceňování zásob při pořízení používá nejpoužívanější metodu, a to metodu ocenění pořizovací cenou. V tomto případě může účetní jednotka do ceny pořízení zahrnout i náklady, které jsou vedlejší a jsou právě spojeny s pořízením zásob. Zahrnuje do nich přepravné, provize dodavateli a vnitropodnikové služby. Účetní jednotka pořizuje například tyto zásoby:

- maso do hotelové kuchyně,
- koření a další přípravky potřebné k vaření,
- zeleninu, ovoce,
- sudy s nápoji,

- nápoje v láhvích (alkoholické i nealkoholické),
- potraviny, sladkosti, snacky,
- hotelové prádlo a hygienické prostředky.

Účetní jednotka také oceňuje zásoby vlastní výroby ve vlastních nákladech, jelikož má ve své účetní jednotce hotelovou restauraci, kde se vyrábí jídla. Jsou sestavovány dle systému kalkulací, které má účetní jednotka ústně stanovené. Účetní jednotka nemá žádné vnitropodnikové směrnice, které by se vztahovali k zásobám společnosti. Veškeré kalkulace má přednastavené v programu Savarin, který má přímo funkci kalkulací. Do samotné kalkulace na jeden hotový výrobek je rozpočítán materiál (suroviny), které byly použity na dokončení jídla v pořizovací ceně. Dále je tam obsažena mzda zaměstnanců kuchyně, ostatní vedlejší náklady spojené se samotnou výrobou a výrobní režie. *Autor bakalářské práce si myslí, že by bylo vhodné, aby měla účetní jednotka stanovené nějaké vnitropodnikové směrnice, které by se vztahovali k oceňování výrobků vlastní výroby, když jich vyrobí poměrně velké množství za měsíc, ne-li za rok.*

#### **Kalkulační vzorec:**

Přímý materiál

+ Přímé mzdy

+ Ostatní vedlejší náklady

+ Výrobní režie

---

Vlastní náklady výroby

Účetní jednotka k ocenění vlastních nákladů využívá výše zmíněný kalkulační vzorec. Mezi přímý materiál účetní jednotka vkládá suroviny, které byly použity pro výrobu hotového jídla, i maso, ryby a sýry, které normálně účtuje mezi zboží. Přímé mzdy jsou mzdy kuchařů, které za odpracovaný čas souvisí s výrobou hotového jídla. Mezi ostatní náklady spadají sociální a zdravotní pojištění kuchařů. Do výrobní režie účetní jednotka započítává spotřebu energií na vytvoření, dokončení jídla a na potřebné osvětlení kuchyně. Příklad výpočtu zkrácené kalkulace je v příkladu č 4.1.

#### **Příklad č. 4.1 – Kalkulace pro vaření řízku s oblohou v jeden den**

<i>Text</i>	<i>Na 1 oběd</i>	<i>Na 90 obědů</i>
Přímý materiál potřebný pro dokončení pokrmu	26,16 Kč	2 354,40 Kč
Přímé mzdy spojené s výrobou pokrmu	10,67 Kč	960,30 Kč
Ostatní vedlejší náklady	3,73 Kč	335,70 Kč
Výrobní režie	15 Kč	1 350 Kč
<b>Vlastní náklady výroby</b>	<b>55,56 Kč</b>	<b>5 000,40 Kč</b>

Zdroj: Kalkulace účetní jednotky – zkrácená verze

*Jedná se pouze o zkrácenou verzi kalkulace pro výpočet nákladů a ceny řízku s oblohou. Samotný kalkulační vzorec ještě obsahuje více položek. Jedná se o jednotlivé receptury k dokončení pokrmu. Tyto položky kalkulačního vzorce však autorovi bakalářské práce nebyly dány k dispozici. Dále autor bakalářské práce upozorňuje, že se jedná pouze o jeden z mnoha kalkulačních vzorců účetní jednotky pro oceňování výrobků vlastní výroby. Účetní jednotka má jiný výpočet kalkulace ceny pro výpočet například svíčkové s knedlíkem nebo jakéhokoliv jiného obědu.*

#### **4.7 Průběh inventury účetní jednotky**

Ve vybrané účetní jednotce se inventarizace provádí dvakrát za rok. Jedna se provádí čtyři měsíce před koncem účetního období (zpravidla v září) a dva měsíce po zahájení nového účetního období (zpravidla v únoru). *Inventura, která je zde popisována, byla konána 12. 2. 2018 a týkala se kontroly stavu zásob a drobného majetku za rok 2017.*

Je prováděna fyzická inventura, kdy se zjišťuje stav zásob přímo na místě. Provádí se inventura skladových zásob, jako jsou potraviny v recepci (hotelové prodejně) a stav zásob v hotelové restauraci, stav peněžních prostředků v jednotlivých pokladnách, bance a trezoru. Dále se kontroluje skutečný (aktuální) stav hotelových zásob, jako jsou nábytek (postele, stoly, židle, ledničky, televize), přikrývky, polštáře, povlečení a prostěradla. V poslední řadě se provádí kontrola čistících a dezinfekčních prostředků, nástrojů a náradí pro úklid a opravu.

Výrobky a produkty v hotelové prodejně, hotelové restauraci nebo čistící a dezinfekční prostředky nejsou nijak speciálně označovány pro kontrolu, pro kontrolu se používá čárový kód na výrobku, který je na výrobku a který je uložen v SB Komplet. V případě poškození nebo ztráty čárového kódu se výrobek kontroluje podle přesného názvu a šarže produktu, který souhlasí s evidencí v SB Komplet. Výrobky, které čárový kód nebo šarže, či název neobsahují jako postel, stůl, stolička atd. se evidují podle číselného značení na štítku umístěného na samotném majetku. Na nich je napsáno číslo a název ve tvaru patro/pokoj\_název majetku\_evidenční číslo. Ostatní zásoby, jako jsou hadry na podlahu, smetáky, kbelíky označení nemají. Ty si zapisují pokojské do zápisníku. V případě nákupu se připsí do zápisníku, v případě vyřazení se odepíše s odůvodněním.

Při provádění inventury se předem oznámí den, kdy bude inventura prováděna. V průběhu dne provádí inventuru každý zaměstnanec se svým provozním vedoucím svého střediska. Je předem dáno, že pro provádění inventury je zapotřebí oblečení, náčiní a nástrojů dané vnitropodnikovými směrnici. Recepční k provádění inventury nepotřebuje žádné speciální oblečení, restaurační personál musí mít čisté bílé oblečení s čistými rukavicemi a

ochranným oblečením pro manipulaci se zmraženými výrobky, aby nedošlo k poleptání mrazem. Pokojským stačí pro inventuru pokojů jejich běžné pracovní oblečení, avšak pro kontrolu stavu dezinfekčních prostředků je potřeba ochranných rukavic, aby nedošlo k popálení či poleptání kyselinou nebo žíravinou. Stav peněžních prostředků má na starosti vždy vedoucí střediska a manažerka hotelu společně s účetní.

Recepční je jediná z personálu hotelu (mimo účetní a manažerku hotelu), kdo má přístup do SB Komplet. Je tedy zodpovědná za správnou evidenci inventury. Recepční společně s manažerkou hotelu spočítají fyzicky kolik kusů jednotlivých výrobků (většinou potraviny a alkohol) se v hotelové prodejně nachází. Každá provádí inventuru sama, a pokud mají shodu, recepční shodu zaeviduje do softwaru SB Komplet. V případě neshody obě počítají znovu.

Souběžně je vykonávána inventura skladových zásob hotelové restaurace. Obsluha má za úkol spočítat zásoby alkoholu a výrobků na baru stejným způsobem, který je praktikován v recepci. Seznam prodávaných produktů má vypsáný na evidenčním papíru. Opět zde musí být přítomny dvě osoby (dvě obsluhující osoby) které budou počítat společně stejné výrobky. Pokud mají shodu, zapíší to na evidenční papír a pokračují ke kontrole dalších výrobků. Pokud nastanou neshody, opět zopakují počítání. V případě tekutin (jako jsou alkoholické nápoje nebo nealkoholické nápoje), které jsou čepované, nebo rozlíváné na mililitry, se inventura provádí objemovým přeměřováním.

*Autor bakalářské práce si myslí, že tento způsob kontroly je zcela nepraktický, protože je to zbytečně pracné a zdoluhavé. Autor bakalářské práce tímto navrhuje, že by nebylo špatné, kdyby obsluha nebo vedoucí provozní dostala i papír s aktuálním stavem zásob a při shodě by se pokračovalo k dalšímu. Ale na druhou stranu se způsobem, který hotel používá, může zabránit podvodu ze strany obsluhy.*

Inventuru provádí i kuchaři a kuchařky. Ti mají za úkol mít na sobě předepsané oděvy a ochranné oděvy. Inventura se zde provádí především objemovým přeměřováním a převažováním zásob. Opět je zde stejný způsob kontroly aktuální stavů zásob, jako na recepci a u obsluhy na baru. Aktuální stav se opět zapisuje do evidenčních papírů. V restauraci má vše na starosti provozní vedoucí restauračního střediska. Vedoucí provozu vysbírání od obsluhy a kuchařů evidenční papíry a odnese je na recepci, kde již zmiňovaná recepční, která je v podstatě vedoucí inventury, vše zaeviduje do skladové knihy v počítači (do SB Komplet).

V hotelu se nachází celkem 6 pater. 4 pokojské, které mají ten den směnu, provádí inventuru po jedné pokojské na jedno patro. Žádné speciální oděvy nemají pro inventuru pokojů předepsané, pouze by měly mít na sobě hotelové pracovní oblečení. Pokud pokojská dokončí své patro, přesune se na volné, ještě nespočítané patro, anebo přijde pomoci jiné, aby proces



inventarizace urychlily. Inventura se provádí tak, že v každém pokoji visí list majetku v pokoji nebo apartmánu a pokojská provede jejich porovnání, jestli vše sedí, jestli něco nechybí, nebo jestli není náhodou něco rozbité a není na odpis. Vše si zapíše na evidenční papír. Hosté jsou předem upozorněni na průběh inventury a musí, respektive měli by, zpřístupnit vstupu pokojské do pokoje. Při dokončení inventury patra, odevzdá evidenční papíry patra provozní vedoucí, která ho odevzdá recepční a pokojská se přesune do dalšího volného nespočítaného patra nebo pomůže jiné pokojské. Po dokončení inventury pokojů proběhne kontrola stavů dezinfekčních a čisticích prostředků podle zápisníku, který je dostupný v úklidové místnosti. Zde již pokojská musí mít ochranné oděvy předepsané vnitropodnikovými směrnicemi.

#### **4.8 Vnitropodnikové směrnice k provedení inventarizace**

Vnitropodnikové směrnice k provedení inventarizace jsou jediné vnitropodnikové směrnice, které má účetní jednotka vytvořené. Účetní jednotka má tak předepsané směrnice, které při provádění inventury dodržuje. V prvním článku má napsáno, co je cílem inventarizace a co se tím má dosáhnout, a to konkrétně zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků. Také, že účetní jednotka může provádět průběžnou a periodickou inventarizaci. Poslední částí prvního článku je, že může vést fyzickou a dokladovou inventuru a kdy se inventura provádí (4 měsíce před koncem účetního období a 2 po začátku nového, datum vždy upřesní manažerka hotelu dopředu). Jednou důležitou částí této směrnice je, jaké ochranné oděvy a prostředky musí zaměstnanci mít v době konání inventury. V dalším článku je rozdělení na střediska a vedoucí inventury. Je to tzv. příprava inventarizace, kde je napsáno, kdo se bude podílet na inventuře a kdo bude co dělat. Dále tu je, co se bude kontrolovat a jakým způsobem. Je zde i napsáno, jak je prováděna inventura peněžních prostředků, která se provádí vždy ke konci roku k 31.12. V dalším článku je vypsána inventarizační komise. Komise je složena z manažerky hotelu, což je i předseda komise, účetní, recepční a provozní vedoucí. Následuje článek, co jednotliví členové musí provést a jak musí ostatní zaměstnance zaškolit a jak budou zaměstnancům nápomocní. Jsou zde i informace o tom, jak vypadají inventarizační soupisy, jak se sepisují a co je součástí inventarizačního zápisu. Poslední článek patří inventarizačním rozdílům, které mohou vzniknout a jak se proúčtují.

#### **4.9 Výsledek inventarizace střediska „pokoje“**

V hotelu se celkově nachází 6 pater, kde je rozmístěno 57 pokojů. Čtyři patra jsou běžné hotelové pokoje, kde na jedno patro připadá 46 postelí a na každou postel připadá 1 peřina a 1 příkrývka. Pokoje jsou rozdělené na buňky, kde vlevo je pokoj s dvěma postelemi a napravo

jsou se třemi postelemi. Páté a šesté patro jsou apartmány, kde je vždy na každém pokoji jen jedna postel (buď samostatná, nebo manželská). V každém pokoji je 1 televize, 1 lednička, 1 stůl a k tomu 2 až 3 stoličky, podle velikosti pokoje. Výsledek inventarizace pokojů je ukázán v tabulce 4.8.

**Tabulka 4.8** – Výsledek inventarizace střediska „pokoje“

<i>Aktuální stav zásob pokojů (inventura 12. 2. 2018)</i>							
<b>Patro</b>	<b>Postele</b>	<b>Peřina</b>	<b>Příkrývka</b>	<b>Lednička</b>	<b>Televize</b>	<b>Stůl</b>	<b>Stoličky</b>
<b>1. Patro</b>	46	46	46	9	18	18	46
<b>2. Patro</b>	46	46	46	9	18	18	46
<b>3. Patro</b>	46	46	46	9	18	18	46
<b>4. Patro</b>	46	46	46	10	20	20	46
<b>5. Patro</b>	10	10	10	10	10	10	10
<b>6. Patro</b>	10	10	10	10	10	10	10
<b>Celkem</b>	<b>204</b>	<b>204</b>	<b>204</b>	<b>57</b>	<b>114</b>	<b>114</b>	<b>204</b>

Zdroj: Zjištěný stav po dokončení inventarizace účetní jednotky

Při dokončení inventury pokojů nebyla nalezena žádná manka, ani žádné škody, vše sedělo dle inventárních karet a evidencí v SB Komplet.

#### **4.10 Výsledek inventarizace a účtování střediska „úklid“**

Na středisku úklid se nachází velké množství čistících a dezinfekčních prostředků, toaletních potřeb a úklidových pomůcek a nástrojů. Také se jedná o rychloobrátkové zásoby, které se neevidují v SB Komplet, pouze v zápisníku pokojských, ke kterému má přístup každá pokojská. Vždy, když nějaký prostředek či nástroj dojde, musí se u manažerky hotelu objednat nový, který se při jeho následném dodání zapíše do zápisníku a následně proúčtuje na účet zásob účetní jednotky, a to konkrétně na účtu 112.001 – Materiál na skladě a na účtu 221.001 – Bankovní účet Kč. Po předání čistících prostředků provozní vedoucí proběhne jeho proúčtování do spotřeby na účet 501.103 – Čistící prostředky a sníží se stav materiálu na skladě.

*Autor bakalářské práce si myslí, že by bylo efektivnější účtovat u střediska úklid způsobem B a dávat tyto položky hned do spotřeby. Ušetří se čas s účtováním a s účetními zápisy.*

Účetní případ z praxe, nákup zásob pro středisko úklid – účtováno způsobem A (viz tabulka 4.9).

**Tabulka 4.9** – Nákup dezinfekčních a čistících prostředků

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Nákup dezinfekčních prostředků	199,60 Kč	112.001	211.001
Nákup úklidových pomůcek na podlahu	179,80 Kč	112.001	211.001

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Nákup toaletního mýdla	297 Kč	112.001	211.001
Nákup toaletních papírů	798 Kč	112.001	211.001
Spotřeba čisticích prostředků	1 474,40 Kč	501.103	112.001

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky – vlastní zpracování

**Tabulka 4.10** – Návrh účtování spotřeby čisticích prostředků – účtování způsobem B

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Nákup čisticích prostředků a převedení do spotřeby	1 474,40 Kč	501.103	211.001

Zdroj: Vlastní zpracování

**Tabulka 4.11** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.9 a 4.10

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
112.001	Materiál na skladě
211.001	Pokladna firemní KČ recepce
501.103	Čisticí prostředky

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky

Částky jsou zaúčtovány v jejich pořizovací ceně k datu pořízení a byly vyčísleny dle počtu nakoupených jednotek a jejich pořizovací ceny. Jednotka dezinfekčních prostředků byla 49,90 Kč (celkem 4 ks), úklidových pomůcek na podlahu 89,90 Kč (celkem 2 ks), toaletního mýdla 9,90 Kč (celkem 30 ks) a toaletních papírů 39,90 Kč (celkem 20 ks).

#### 4.11 Výsledek inventarizace a účtování střediska „prodejna“

Hotelová prodejna používá pro práci software Savarin, který je pokladním a rezervačním programem určený speciálně pro hotely. Výhoda toho je, že dokáže vést skladovou knihu (skladovou evidenci) a tudíž program poskytuje informace, kolik jednotek zboží by se mělo v hotelové prodejně nacházet. Vždy, když se nějaký výrobek prodá, recepční namarkuje výrobek a odečte se ze skladové evidence přesný počet kusů, kolik jich bylo prodáno. Recepční je tudíž zodpovědná za správné namarkování a za správný počet kusů na skladě. Také nese hmotnou zodpovědnost za výrobky v prodejně, takže když něco rozbije, nebo se něco ztratí, je zodpovědná za následky, které mohou nastat, a to konkrétně průúčtování manka na zaměstnance. Výsledek inventarizace tohoto střediska se nachází v tabulce 4.12.

**Tabulka 4.12** – Výsledek a porovnání inventarizace střediska „prodejna“

<i>Zboží</i>	<i>Prodejna</i>	<i>Savarin</i>	<i>Nákupní cena</i>	<i>Cena Celkem</i>
Arašidy 100g	7 ks	7 ks	17,50 Kč	122,50 Kč
Bacardi 50ml	12 ks	12 ks	31,50 Kč	378 Kč
Birell	4 ks	4 ks	17,50 Kč	70 Kč
Brambůrky	14 ks	14 ks	14 Kč	196 Kč
Cig. zapalovač	30 ks	30 ks	3,50 Kč	105 Kč
Cig. zápalky	6 ks	6 ks	0,70 Kč	4,20 Kč

<i>Zboží</i>	<i>Prodejna</i>	<i>Savarin</i>	<i>Nákupní cena</i>	<i>Cena Celkem</i>
Helštýn vstupenka	22 ks	22 ks	60 Kč	1 320 Kč
Hotelové pantofle	19 ks	19 ks	19,40 Kč	368,60 Kč
Hrnek	1 ks	1 ks	217 Kč	217 Kč
Hřeben	3 ks	3 ks	23,10 Kč	69,30 Kč
Hřeben malý	43 ks	43 ks	5,60 Kč	240,80 Kč
Klíčenka plyšák	1 ks	1 ks	53,90 Kč	53,90 Kč
Kofila, Kaštany	46 ks	46 ks	10,50 Kč	483 Kč
Kofola 2 l	22 ks	22 ks	15,40 Kč	338,80 Kč
LM Modré	1 ks	1 ks	80,857 Kč	80,857 Kč
Merci	1 ks	1 ks	91 Kč	91 Kč
Orbit	114 ks	114 ks	10,50 Kč	1 197 Kč
Papírové kapesníky	74 ks	74 ks	2,10 Kč	155,40 Kč
Pohlednice	23 ks	23 ks	3,50 Kč	80,50 Kč
Sada na holení	26 ks	26 ks	21 Kč	546 Kč
Sekt Bohemia	6 ks	6 ks	126 Kč	756 Kč
Tělové mléko	16 ks	16 ks	4,20 Kč	67,20 Kč
Zubní pasta	6 ks	6 ks	14 Kč	84 Kč

Zdroj: Zkrácený výpis z excelu o inventuře stavu zboží účetní jednotky – vlastní zpracování

Po inventuře prodejny nebyly nalezeny žádné chyby, ani manka. V případě manka, by to bylo předepsáno zaměstnanci následujícím způsobem (Způsob A, viz tabulka 4.13 a 4.14)

**Tabulka 4.13** – Případy průúčtování manka zaměstnanci prodejny v účetní jednotce

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Manka a škody na zboží	XXX	549.001	132.001
Předpis manka zaměstnanci k úhradě	XXX	335.002	668.001
Příjem úhrady do pokladny	XXX	211.001	335.002
Příjem úhrady na bankovní účet	XXX	221.001	335.002
Srážkou ze mzdy	XXX	331.001	335.002

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky

XXX představuje částku v hodnotě celkové nákupní ceny zboží, na které bylo zjištěno manko. Například kdyby se rozbily dva Sekty Bohemia, bylo by recepční zaúčtováno  $2 \times 126$  Kč, což činí 252 Kč.

**Tabulka 4.14** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.13

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
132.001	Zboží na skladě a v prodejnách
211.001	Pokladna firemní KČ recepce
221.001	Bankovní účet Kč
331.001	Zaměstnanci
335.002	Pohledávky za zaměstnanci
549.001	Manka a škody
668.001	Ostatní finanční výnosy

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

## 4.12 Výsledek inventarizace a účtování střediska „restaurace“

Středisko restaurace je docela širší pojem. Je třeba toto středisko rozdělit na kuchyni a restauraci, kde probíhá po hotelové prodejně další prodej zboží. Také proto, že v kuchyni při inventarizaci dochází převážně k převažování nebo objemovému přeměrování, kdež to na baru je to opět na kusy a u čepovaných nápojů k objemovému přeměrování. V kuchyni se inventarizace provádí společně s programem Savarin, který má přesné údaje o tom, kolik kusů, kilo nebo litrů určitého produktu by mělo být na skladě, díky kalkulačním samotného programu. Jelikož se může stát, že něco se rozbije, rozlije nebo maso či zelenina už nejsou v nejlepší kvalitě, tak je to bráno jako manko nebo škoda do normy.

V hotelové restauraci, kde je opět prováděn prodej jako v hotelové prodejně, je obdobný sortiment zboží, který je v hotelové prodejně, jen je rozšířen o chlazené nápoje a čepované alkoholické a nealkoholické nápoje. Při provádění inventury za rok 2017 zde nebylo nalezeno žádné manko ani škody. Kdyby to náhodou nalezeno bylo, bylo by to proúčtováno se zaměstnancem baru (viz tabulka 4.15 a 4.16).

**Tabulka 4.15** – Případy proúčtování manka zaměstnanci restaurace v účetní jednotce

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Manka a škody na zboží	XXX	549.001	132.001
Předpis manka zaměstnanci k úhradě	XXX	335.002	668.001
Příjem úhrady do pokladny	XXX	211.001	335.002
Příjem úhrady na bankovní účet	XXX	221.001	335.002
Srážkou ze mzdy	XXX	331.001	335.002

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky

**Tabulka 4.16** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.15

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
132.001	Zboží na skladě a v prodejnách
211.001	Pokladna firemní KČ recepce
221.001	Bankovní účet Kč
331.001	Zaměstnanci
335.002	Pohledávky za zaměstnanci
549.001	Manka a škody
668.001	Ostatní finanční výnosy

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

V hotelové restauraci však mohou nastat ještě další dva případy, které jsou brány jako manko do normy. Může to být například čepované pivo nebo nealkoholický nápoj. Může se rozlít, rozbít sklenice nebo zákazník ho vrátí s tím, že mu nechutná. Stejný případ nastává u jídla, že ho vrátí, protože mu na něm něco nechutná a nezplatí ho. U těchto případů pak je sice v Savarinu zaúčtováno, že sice byly ze skladu zásob sníženy zásoby o tyto položky, ale nebyly

próúčtovány (zaplacený) a tudíž u těchto položek pak v Savarinu funguje funkce storno objednávky, kdy pracovník kasy vybere položku, kterou chce vystornovat. Tyto potraviny se poté musí ze skladu odepsat, což provádí provozní vedoucí.

#### 4.13 Výsledek inventarizace a účtování „správního“ střediska

Správní středisko převážně kontroluje manažerka hotelu společně s účetní, které zároveň provádí i jeho inventuru, jelikož se jedná o drobný hmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý nehmotný majetek. Jedná se o osobní automobily, počítačové vybavení a softwary, které účetní jednotka využívá. Také v tomto případě probíhá inventura peněžních prostředků, které se nachází v hotelové pokladně a na bankovních účtech. Veškerá evidence se provádí a kontroluje v softwaru SB Komplet, kde se provádí i jejich zúčtování.

Inventarizace peněžních prostředků byla provedena k 31. 12. 2017. Skutečný stav peněz, který je v pokladně účetní jednotka provádí tak, že ji porovná s účetním stavem na účtu 211 Pokladna. Inventura je prováděna fyzicky vždy osobou k tomu pověřenou. Inventuru provede manažerka hotelu společně s účetní, kde to porovná s účtem 211.001 (Pokladna firemní Kč recepce) a účtem 211.101 (Pokladna bufet Kč). V případě, že se nachází v kase i Eura, tak se porovnání provede s účtem 211.201 (Pokladna EUR). I v tomto případě nenastaly žádné manka ani škody. Nenastalo to z toho důvodu, protože Savarin vždy vyhodnotí tržbu po dni, a tak má účetní jednotka přesný přehled o tom, kdo a kdy měl v kase kolik peněz. Avšak kdyby to nastalo, muselo by to být průúčtováno se zaměstnancem, kterému manko naskočilo (viz tabulka 4.17 a 4.18).

**Tabulka 4.17** – Případy průúčtování manka zaměstnanci v účetní jednotce

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Manka a škody v pokladně	XXX	569.001	211.001
Předpis manka zaměstnanci k úhradě	XXX	335.002	668.001
Příjem úhrady do pokladny	XXX	211.001	335.002
Příjem úhrady na bankovní účet	XXX	221.001	335.002
Srážkou ze mzdy	XXX	331.001	335.002

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky

**Tabulka 4.18** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.17

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
211.001	Pokladna firemní KČ recepce
221.001	Bankovní účet KČ
331.001	Zaměstnanci
335.002	Pohledávky za zaměstnanci
569.001	Manka a škody na finančním majetku
668.001	Ostatní finanční výnosy

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

Manažerka hotelu také požaduje, aby v pokladně nebylo více jak 20 tisíc korun. Při překročení tohoto limitu je zavolána manažerka k pokladně dotyčného střediska, které si zavolalo, a ta okamžitě za doprovodu druhé osoby peníze odnáší s sebou do hotelového trezoru, který se nachází u účetní. Když je v trezoru více jak 50 tisíc korun, jsou peníze odvezeny do banky a následně zaúčtovány na bankovní účet (viz tabulka 4.19 a 4.20).

**Tabulka 4.19** – Případy převodu peněz mezi pokladnou a bankou

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Převedení peněz na bankovní účet z pokladny	XXX	261.001	211
Převedení peněz na bankovní účet z pokladny	XXX	221.001	261.001

Zdroj: Účtování účetní jednotky – vlastní zpracování

**Tabulka 4.20** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.19

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
211	Pokladna
221.001	Bankovní účet Kč
261.001	Peníze na cestě

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky

#### 4.14 Inventura zálohových obalů

Účetní jednotka má také velké množství obalů, které využívá ve své hotelové restauraci a hotelové prodejně. Jedná se konkrétně o zálohové obaly typu skleněné láhve na alkoholické i nealkoholické nápoje, pvc obaly a sudy na stáčená vína, piva a limonády. Po provedení inventury (viz tabulka 4.21) 12. 2. 2018 bylo zjištěno pouze manko do normy u skleněných láhví, jelikož se počítá s tím, že může dojít k jejich rozbití.

**Tabulka 4.21** – Výsledek inventarizace zálohových obalů

<i>Text</i>	<i>Záloha</i>	<i>Skutečný stav</i>	<i>SB Komplet</i>	<i>Celkem</i>	<i>Ztráta</i>
Láhev cappy	3 Kč	298 ks	300 ks	894 Kč	6 Kč
Láhev cola	2 Kč	67 ks	70 ks	134 Kč	6 Kč
Láhev mattoni	3 Kč	255 ks	255 ks	765 Kč	0 Kč
Pvc cappy	100 Kč	13 ks	13 ks	1 300 Kč	0 Kč
Pvc cola	88 Kč	6 ks	6 ks	528 Kč	0 Kč
Pvc mattoni	100 Kč	11 ks	11 ks	1 100 Kč	0 Kč
Sud 15 l pivo	1 000 Kč	2 ks	2 ks	2 000 Kč	0 Kč
Sud 30 l pivo	1 000 Kč	25 ks	25 ks	25 000 Kč	0 Kč
Sud 50 l kofola	1 200 Kč	3 ks	3 ks	3 600 Kč	0 Kč
Sud 50 l pivo	1 000 Kč	11 ks	11 ks	11 000 Kč	0 Kč
<b>Celkem</b>				46 321 Kč	12 Kč

Zdroj: Zkrácený výpis z excelu o inventuře zálohových obalů účetní jednotky – Vlastní zpracování

Jelikož po inventuře byla zjištěna ztráta do normy, bylo toto manko do normy zaúčtováno tímto následujícím způsobem (viz tabulka 4.22 a 4.23).

**Tabulka 4.22** – Případy proúčtování manka zaměstnanci v účetní jednotce

<i>Text</i>	<i>Částka</i>	<i>MD</i>	<i>D</i>
Manko do normy na vratných obalech	12 Kč	549.001	132.004

Zdroj: Účetní případy účetní jednotky

**Tabulka 4.23** – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.23

<i>Účet</i>	<i>Text</i>
132.004	Zboží na skladě – Vratné obaly
549.001	Manka a škody

Zdroj: Účtový rozvrh účetní jednotky



## 5. Závěr

Samotná bakalářská práce byla zaměřena na tematiku zásob, jejich oceňování, účtování a inventarizace a následně její aplikací na vybranou účetní jednotku, kterou byl hotel ABC, s.r.o. Autor bakalářské práci si myslí, že zásoby patří mezi hlavní položky majetku účetní jednotky. Kdyby nastalo jejich špatné rozdělení, nemuselo by to vést k efektnímu využití při výrobě nebo užití v nevýrobní účetní jednotce.

V teoretické části práce byla definované základní informace a teorie zásob, mezi než patří charakteristika a jejich další rozdělování, na které se mohou rozčlenit. Kromě samotné teorie byl zde i poukázán a definován z pohledu legislativy a z pohledu různých účetních standardů.

Dále byl zde definován hlavní cíl bakalářské práce, a to jejich oceňování, účtování a inventarizace. Tato část poukazovala na to, jakým způsobem mohou účetní jednotky účtovat o svých zásobách, jak je mohou nakupovat (pořizovat) a oceňovat. S teorií zásob také přišla teorie inventarizací, která úzce souvisí se zásobami. Byly zde jejich druhy, jejich účtování a situace, které mohou nastat, když účetní jednotka měla nějaké manka a škody.

Čtvrtá kapitola byla praktická část této práce, kde se aplikovalo účtování a pořizování zásob a jejich inventarizace na vybranou účetní jednotku. Bylo zde také definováno, jaké programy účetní jednotka pro své fungování používá a jaké hlavně používá pro evidenci zásob a jejich inventarizaci. Poukázalo se na metodiku účtování z různých hledisek, které mohou nastat a které nastaly v účetní jednotce z prodeje hotelové prodejny, hotelové restaurace a provozu služeb hotelu, přes účtování manka a škod, nákupu čisticích prostředků pro pokojské až po samotné účtování vratných obalů. Byl zde poukázán postup a přístup ke konání inventury v jednotlivých střediscích účetní jednotky.

Autor bakalářské práce po provedení analýzy zjistil, že sice někdy účetní jednotka využívala zbytečně složitých postupů účtování a provádění inventarizace, avšak byly účinné, již dlouho zavedené a fungovaly. Účetní jednotka využívá zbytečně složité a pracné postupy při provádění inventarizace a při účtování v různých střediscích. Autor bakalářské práce v průběhu navrhoval rychlejší a praktičtější postupy účtování a provádění inventarizace, které by mohla účetní jednotka do budoucna využívat pro rychlejší práci a ušetřit spoustu času. Autor dále navrhoval, aby si účetní jednotka vytvořila alespoň menší vnitropodnikové směrnice pro účtování i oceňování, které nemá. Autor také poukázal na to, že bez zásob, které jsou nedílnou součástí i nevýrobního podniku, by hotel nemohl fungovat, protože by nedokázal obsloužit hosty jak z pohledu stravovacích služeb, tak z pohledu hygieny.

# Seznam použité literatury

## Odborné publikace

- [1] ELLIOTT, Barry a Jamie ELLIOTT. *Financial Accounting and Reporting*. 16. vyd. Harlow: Pearson Education The Limited, 2013. 904 s. ISBN 978-0-273-77817-2.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 432 s. ISBN 978-80-7554-001-0.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Podvojný účetnictví 2018*. 24. vyd. Praha: GRADA, 2018. 192 s. ISBN 978-80-271-0868-8.
- [5] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
- [6] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. 224 s. ISBN 978-80-248-3141-1.
- [7] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví pro podnikatele*. Bratislava: DonauMedia, 2016. 84 s. ISBN 978-80-8183-000-6.
- [8] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.
- [9] LOUŠA, František. *Zásoby – komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012. 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.
- [10] RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka. Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1. 2018*. 18. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 1064 s. ISBN 978-80-7554-116-1.
- [11] SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace – praktický průvodce*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 360 s. ISBN 978-80-7263-783-6.

## Elektronické a jiné zdroje

- [12] 500/2002 Sb. Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Zákony pro lidi – *Sbírka zákonů ČR v aktuálním konsolidovaném znění* [online]. [cit. 27.11.2017]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>
- [13] Firemní informační systém, účetní software – SB *KOMPLET*. [online]. [cit. 17.04.2018]. Dostupné z: <https://www.sbkomplet.cz/ucetni-software/uvod/moderni-firemni-informacni-system.html>
- [14] IFRS – IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers* [online]. [cit. 19.03.2018]. Dostupné z: <http://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/#about>

- [15] Portál daňových poradců a účetních profesionálů – *Problematika zásob a skladového hospodářství* [online]. Copyright © 2018 Wolters Kluwer ČR, a. s. [cit. 17.04.2018]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=26238>
- [16] Savarin Commin – *Restaurační a hotelový software*. [online]. [cit. 17.04.2018]. Dostupné z: <http://www.cominn.cz/index.php?idp=home>
- [17] Zákon o účetnictví – ČÁST ČTVRTÁ – Způsoby oceňování – Podnikatel.cz. *Podnikatel.cz – průvodce vaším podnikáním* [online]. [cit. 18.11.2017]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-c-563-1991-sb-o-ucetnictvi/f1396875/>

## Seznam zkratek

ČÚS	České účetní standardy
D	Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
DrHM	Drobný hmotný majetek
FIFO	First in, first out
IAS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
LIFO	Last in, first out
MD	Má dát
VBÚ	Výpis z bankovního účtu
Vyhláška	Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZO	Zákon č. 477/2001 Sb., o obalech
ZOÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
ZOZ	Zákon č. 246/1992 Sb., na ochranu zvířat proti týrání, ve znění pozdějších předpisů

# Seznam schémat, příkladů, grafů a tabulek

## Schémat

Schéma č. 2.1 – Koloběh oběžného majetku

Schéma č. 2.2 – Rozdělení zásob na skupiny

Schéma č. 2.3 – Rozdělení nakupovaných zásob

Schéma č. 2.4 – Rozdělení zásob vytvořené vlastní činností

Schéma č. 3.1 – Způsoby oceňování zásob

## Příklady

Příklad č. 3.1 – Pořízení zásob a jejich ocenění v pořizovací ceně

Příklad č. 3.2 – Pořízení zásob a jejich ocenění ve vlastních nákladech

Příklad č. 3.3 – Pořízení zásob a jejich ocenění v reprodukční pořizovací ceně

Příklad č. 3.4 – Pořízení zásob a jejich ocenění metodou váženého aritmetického průměru

Příklad č. 3.5 – Pořízení zásob a jejich ocenění metodou FIFO

Příklad č. 3.6 – Účtování zásob způsobem A

Příklad č. 3.7 – Inventarizace způsobem A

Příklad č. 3.8 – Účtování zásob způsobem B

Příklad č. 3.9 – Inventarizace způsobem B

Příklad č. 4.1 – Příklad z praxe – kalkulace pro vaření řízku s oblohou v jeden den

## Grafy

Graf č. 4.1 – Výsledek hospodaření po zdanění (v tis. Kč) vybrané účetní jednotky

## Tabulky

Tabulka 3.1 – Účtování inventarizačních rozdílů

Tabulka 4.1 – Účtování zásob vybrané obchodní společnosti, účtová třída 1

Tabulka 4.2 – Zúčtování prodeje zboží z recepce, restaurace a ubytování způsobem A

Tabulka 4.3 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.2

Tabulka 4.4 – Zúčtování nákupu zboží a zásob způsobem A

Tabulka 4.5 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.4

Tabulka 4.6 – Návrh na účtování materiálu do kuchyně způsobem B

Tabulka 4.7 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.6

Tabulka 4.8 – Výsledek inventarizace střediska „pokoje“

Tabulka 4.9 – Nákup dezinfekčních a čistících prostředků

Tabulka 4.10 – Návrh účtování spotřeby čistících prostředků – účtování způsobem B

Tabulka 4.11 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.9 a 4.10

Tabulka 4.12 – Výsledek a porovnání inventarizace střediska „prodejna“

Tabulka 4.13 – Případy proúčtování manka zaměstnanci prodejny v účetní jednotce

Tabulka 4.14 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.13

Tabulka 4.15 – Případy proúčtování manka zaměstnanci restaurace v účetní jednotce

Tabulka 4.16 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.15

Tabulka 4.17 – Případy proúčtování manka zaměstnanci v účetní jednotce

Tabulka 4.18 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.17

Tabulka 4.19 – Případy převodu peněz mezi pokladnou a bankou

Tabulka 4.20 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.19

Tabulka 4.21 – Výsledek inventarizace zálohových obalů

Tabulka 4.22 – Případy proúčtování manka zaměstnanci v účetní jednotce

Tabulka 4.23 – Vysvětlení účtů, použitých v tabulce 4.23

# Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2018



.....

Jakub Novák

# Seznam příloh

**Příloha č. 1:** Kompletní výpis z excelu o inventuře stavu zboží účetní jednotky na prodejně

**Příloha č. 2:** Kompletní výpis z excelu o inventuře zálohových oba